

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



عنوان المذكرة:

أثر تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيدة على تحسين كفاءة
قياس التكاليف _ دراسة ميدانية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة ماستر أكاديمي

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ:

عبد الواحد محمد

من إعداد الطالبتين:

- عماري إلهام
- الهامل عائشة

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم والقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
كيموش بلال	أستاذ	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	رئيسا
عبد الواحد محمد	أستاذ محاضر "أ"	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	مشرفا
رايس سفيان	أستاذ مساعد	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	مناقشا

السنة الجامعية: 2025/2026

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا قِيلَ لَكُمْ تَفَسَّحُوا فِي الْمَجَالِسِ فَافْسَحُوا
يَفْسَحِ اللَّهُ لَكُمْ ۖ وَإِذَا قِيلَ انشُزُوا فَانْشُزُوا
يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ
وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ ﴿١١﴾

سورة المجادلة : 11 ﴿١١﴾



الاهداء

أولا الحمد لله حمدا كثيرا يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه، الذي وفقني وأعانني على إتمام هذا العمل.

أهدي هذا العمل لنفسي، رفيقة الدرب في كل لحظات التعب والنجاح، إلى تلك التي آمنت بأن الأحلام تستحق السعي، التي جعلت من التحديات دافعا ومن الصعوبات طريقا للنجاح، أهدي هذا الإنجاز المتواضع ثمرة لسنوات من الإجتهد والدراسة، شكرا لك لأنك لم تستسلمي أبدا.

أهدي تخرجي هذا، إلى اليد الخفية، والقلب الحنون، وصاحبة الدعاء الصادق، أمي الغالية، حبيبة قلبي

شكرا لك، لأنك كنت النور الذي أنار طريقي والسند الذي لم يخذلني يوما، دعائك جعلني ما أنا عليه اليوم.

أبي عزيزي وبطلتي الأول يا من حملت اسمك، ياقدوتي في الحياة، شكرا لأنك كنت دائما سندا لي في

كل خطوة أخطوها، شكرا على ثقتك بي، تشجيعك لي، وإيمانك بوصولي، حفظك الله يا أبي وأدامك سندا وفخرا وعزا.

إلى أختاي "ذنيا" و"رنيم"، رفيقتا دربي وشريكتا أجمل ذكرياتي، شكرا لكما على دعمكما الدائم وكلماتكما المشجعة التي كانت تخفف عني مشقة الطريق، أسأل الله أن يديمكما نعمة في حياتي.

إلى أخي الصغير "يوسف"، روح قلبي، صاحب الإبتسامة البريئة والضحكات التي كانت تبدد تعبني وتمنحني السعادة

وسط أيام الدراسة، ليحفظك الله لي، ويجعل السعادة رفيقة دربك أينما كنت.

أجدادي شكرا لكم على دعائكم الصادق، الذي رافقني طيلة مسيرتي، حفظكم الله وأدامكم نعمة في حياتنا.

إلى جدي العزيز، رحمه الله يؤلمني أنك لم تكن هنا لتشهد هذه اللحظة لطالما تمنيتها لي، لكن عزائي أنك كنت جزءا من

كل خطوة أوصلتني إليها، هذا التخرج اهديه لروحك الطاهرة، رحمك الله وأسكنك الفردوس الأعلى.

إلى زوجي العزيز، سندي ورفيقي في هذه الرحلة، شكرا لك على دعمك لي، وإيمانك بي في أصعب اللحظات، فقد كنت

سندا وقوة في مسيرتي، أهديك هذا النجاح تقديرا لتضحياتك ودعمك لي في هذه الحياة.

شكرا لكل من كان له أثر في رحلتي، من وجهني بكلمة، دعا لي بصدق وساعدني ولو بابتسامة، فلكم جميعا فضل

لا ينسى في وصولي إلى هذا الأنجاز.

إلى أمي



الاهداء

إلى نفسي إلى التي صبرت كثيرا، واجتهدت رغم التعب، ونهضت بعد كل لحظة ضعف
إلى التي أمنت ان النجاح يستحق المحاولة، وان الأحلام لا تحقق الا بالسعي
شكرا لأنك لم تستسلمي، ولأنك اخترت الاستمرار رغم الصعوبات، هذا الإنجاز ثمرة تعبك وإصرارك
إلى القلب الذي ينبض ليجعلنا أحياء الى العين التي تبصر لتتير لنا الطريق
إلى من كان دعاؤها سر نجاحي، ونبع الحنان الذي ينبض
أمي الغالية حفظك الله وأطال في عمرك.
إلى من علمني كيف احلم، وكيف أصنع من الحلم طموحا، ومن الطموح واقعا
إلى من علمني الصبر والاجتهاد، وكان سندي في كل خطوة
أبي العزيز أطال الله عمرك وجزاك عني كل خير.
أخي الغالي، رفيق الطفولة وعضدي في كل خطوة، الذي أعتز بوجوده في حياتي
إلى الذي كان دائما الى جانبي مشجعا ومساندا، أهديك هذا العمل المتواضع
راجية من الله أن يديمك لي في كل مراحل حياتي (أيوب)
إلى أخواتي الغاليات، رفيقات الدرب ومصدر الفرح والدعم الدائم، بقرينك يهون التعب
وتكبر الأحلام، ليكون اهدي ثمرة جهدي، راجية من الله ان يديمك نعمة في حياتي
(سميحة، نصيرة، صفية، هاجر)
إلى صغار العائلة وزهرة أيامنا، الى ضحكاتكم التي تملأ القلوب فرحا، ووجوهكم التي تنير
حياتنا أملأ أهديك كلماتي هذه محبة واعتزازا بكم، راجية لكم مستقبلا مشرقا مليئا بالنجاح
والسعادة، وأن تبقوا دائما مصدر فخر وفرح للعائلة.
(رماس، فراس الدين، سجود، عبد المؤمن، جنان، براء الدين، غيث)
إلى زوجي الغالي، رفيق دربي وصديق عمري، الى الذي كان دعمه وصبره سندا لي في مسيرتي
الذي منحني القوة لأواصل طريقي بثقة، أدامك الله لي نعمة وسندا في حياتي

عائشة

الشكر والتقدير

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والحمد لله على توفيقه وفضله فله الحمد أولاً وآخراً، ظاهراً وباطناً

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

"ومن لا يشكر الناس لا يشكر الله"

من هذا الهدى النبوي الكريم، أتقدم بخالص الشكر وعظيم التقدير الى الأستاذ الدكتور "عبد الواحد محمد" الذي كان خير موجه وناصح طوال انجاز هذا العمل، لما قدمه من توجيهات علمية قيمة، وملاحظات بناءة، وصبر ومتابعة مستمرة كان لها الأثر البالغ في اتمام هذا العمل على أحسن وجه.

كما نتوجه بجزيل الشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرين على تفضلهم بقبول مناقشة هذا العمل وإثرائه بملاحظاتهم القيمة.

إلى أساتذتي الأفاضل الذين أناروا دربي بالعلم والمعرفة، وقدموا لي الدعم والمساعدة، أرفع أسمى عبارات الشكر والإمتنان والعرفان بالجميل.

وخير الشكر ما اقترن بالدعاء.

الملخص:

هدفت الدراسة إلى إبراز دور مبادئ المحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة قياس التكاليف بالمؤسسة الاقتصادية، من خلال دراسة أثر تقليص الهدر وتبسيط الإجراءات والاعتماد على تدفق القيمة. تم الاعتماد على المنهج الوصفي في معالجة مختلف الجوانب النظرية والمنهج التحليلي عبر دراسة ميدانية مست 60 مفردة عبر مجموعة من المؤسسات الاقتصادية لولاية سكيكدة، تم جمع البيانات عبر أداة الاستبيان وتم تحليلها بالاعتماد على الأساليب الإحصائية باستخدام برنامج spss. توصلت الدراسة إلى وجود أثر إيجابي لمبادئ المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف للمؤسسات محل الدراسة، وذلك من خلال المساهمة في تقليص الهدر، وتبسيط الإجراءات، كما بينت النتائج أن الاعتماد على تدفق القيمة يوفر معلومات أكثر ملاءمة، مما يدعم الإدارة في إتخاذ قرارات أكثر فعالية وترشيذا، رغم وجود بعض التحديات المرتبطة بمقاومة التغيير وصعوبة التخلي عن الأساليب التقليدية.

الكلمات المفتاحية:

محاسبة رشيقة، كفاءة، قياس التكاليف، تقليص الهدر، تدفق القيمة.

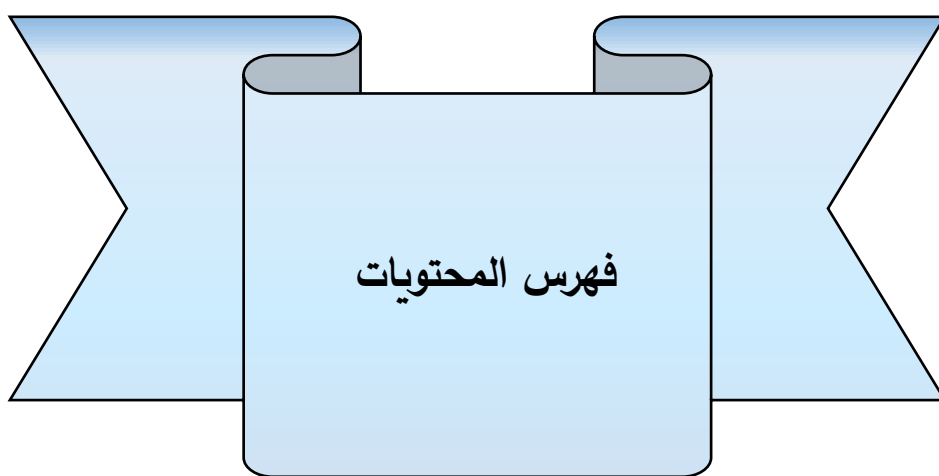
Abstract:

The study aimed to highlight the role of lean accounting principles in improving the efficiency of cost measurement in economic enterprises by examining the impact of waste reduction, process simplification, and value stream orientation. The study adopted the descriptive approach to address the theoretical aspects and the analytical approach through a field study involving a sample of 60 respondents from a group of economic enterprises in Skikda Province. Data were collected using a questionnaire and analyzed through statistical methods with the assistance of the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS).

The findings revealed a positive effect of lean accounting principles on improving the efficiency of cost measurement in the surveyed enterprises. Specifically, lean accounting contributes to reducing waste, simplifying procedures, and enhancing operational efficiency. The results also indicated that adopting the value stream approach provides more relevant and reliable information, thereby supporting management in making more effective and rational decisions. Nevertheless, the study identified several challenges, particularly employees' resistance to change and the difficulty of abandoning traditional accounting practices.

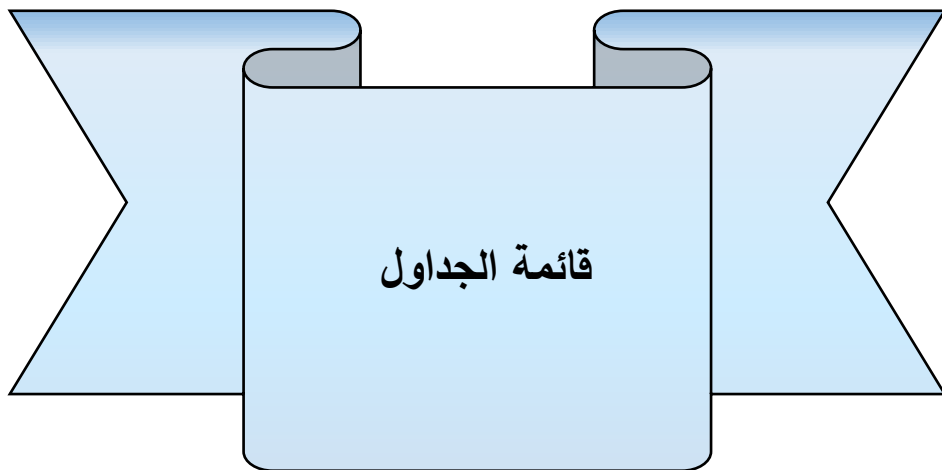
Wordskey:

Lean Accounting, Efficiency, Cost Measurement, Waste Reduction, Value Stream.



الصفحة	المحتويات
	الاهداء
	الشكر والتقدير
	الملخص
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
أ _ ث	مقدمة عامة
	الفصل الأول: الجانب النظري لتطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة.
11	تمهيد
12	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة الرشيقة.
12	المطلب الأول: ماهية المحاسبة الرشيقة.
12	الفرع الأول: نشأة ومفهوم المحاسبة الرشيقة.
15	الفرع الثاني: أهمية المحاسبة الرشيقة وأهدافها.
16	الفرع الثالث: الفرق بين المحاسبة التقليدية والمحاسبة الرشيقة.
18	المطلب الثاني: الأسس والتطبيقات العملية للمحاسبة الرشيقة.
18	الفرع الأول: مبادئ المحاسبة الرشيقة.
19	الفرع الثاني: أدوات المحاسبة الرشيقة وخطوات تطبيقها.
21	الفرع الثالث: مجالات المحاسبة الرشيقة.
22	المطلب الثالث: نظم قياس التكاليف.
22	الفرع الأول: الكفاءة.
23	الفرع الثاني: مفهوم نظام التكاليف.
25	الفرع الثالث: كفاءة قياس التكاليف.
26	المبحث الثاني: دور المحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة قياس التكاليف.
26	المطلب الأول: أثر مبادئ المحاسبة الرشيقة في تقليص الهدر وتحسين دقة المعلومات التكاليفية.
27	المطلب الثاني: دور المحاسبة الرشيقة في تبسيط إجراءات قياس التكاليف واتخاذ
29	المطلب الثالث: مقارنة تحليلية بين نظم قياس التكاليف التقليدية ونظم قياس التكاليف في ظل المحاسبة الرشيقة.
30	المطلب الرابع: معيقات تطبيق المحاسبة الرشيقة.
31	المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية للبحث.
31	المطلب الأول: الدراسات السابقة.

31	الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية.
33	الفرع الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية.
35	المطلب الثاني: أوجه الاختلاف والتشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.
36	خلاصة الفصل الأول.
	الفصل الثاني: الجانب التطبيقي لأثر تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيدة على تحسين كفاءة قياس التكاليف
38	تمهيد
39	المبحث الأول: الطريقة وأدوات جمع المعلومات
39	المطلب الأول: اختيار مجتمع وعينة الدراسة
40	المطلب الثاني: صدق وثبات أداة الدراسة
41	المبحث الثاني: تحليل ومناقشة السياق الميداني للدراسة
41	المطلب الأول: التحليل الاحصائي الوصفي لخصائص عينة الدراسة واتجاهات آرائها
47	المطلب الثاني: وصف وتشخيص أبعاد ومتغيرات الدراسة
55	المبحث الثالث : اختبار الفرضيات
56	المطلب الأول : الاختبار الاحصائي للفرضية الرئيسية
58	المطلب الثاني : الاختبار الاحصائي للفرضيات الفرعية
68	خلاصة الفصل الثاني
70	الخاتمة العامة
73	قائمة المراجع
78	الملاحق

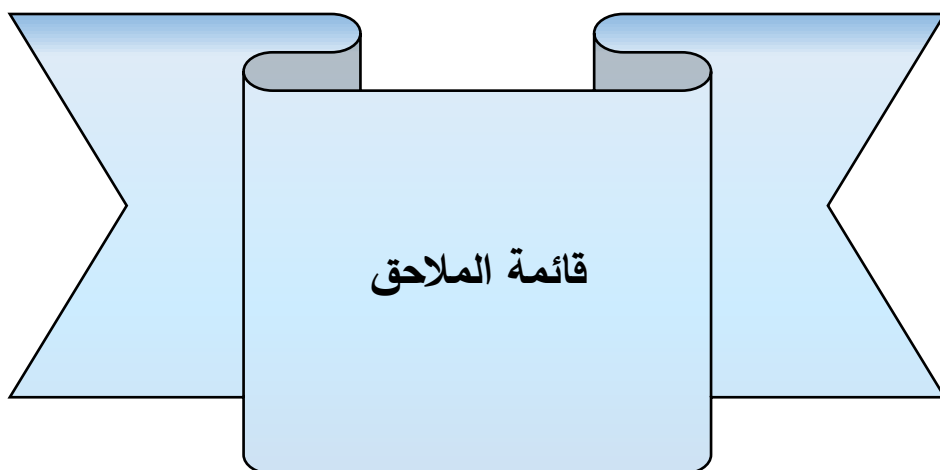


الرقم	العنوان	الصفحة
01	الفرق بين المحاسبة الرشيفة والتقليدية	16
02	مقارنة تحليلية بين نظم قياس كفاءة قياس التكاليف التقليدية ونظم قياس التكاليف في ظل المحاسبة الرشيفة	29
03	عدد الاستثمارات الموزعة على العينة	39
04	معامل الارتباط بيرسون للمحاسبة الرشيفة وكفاءة قياس التكاليف	40
05	نتائج قياس ثبات أداة الدراسة	41
06	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	41
07	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	42
08	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي	43
09	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	44
10	توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي	45
11	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	46
12	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول البعد تقليص الهدر	48
13	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول البعد تبسيط الإجراءات	49
14	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول البعد تدفق القيمة	50
15	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول البعد التحسين المستمر	51
16	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول البعد دقة قياس التكاليف	52
17	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول البعد سرعة توفير معلومات التكاليف	53
18	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول البعد ملاءمة معلومات التكاليف لاتخاذ القرار	54
19	علاقة الارتباط بين المحاسبة الرشيفة وكفاءة قياس التكاليف	56
20	تقديرات نموذج الانحدار الخطي البسيط لأثر المحاسبة الرشيفة على كفاءة قياس التكاليف	57
21	اختبار T-Test	57
22	علاقة الارتباط بين تقليص الهدر وكفاءة قياس التكاليف	58

23	تقديرات نموذج الانحدار الخطي البسيط لأثر تقليص الهدر على كفاءة قياس التكاليف	59
24	اختبار T-Test	60
25	علاقة الارتباط بين تبسيط الاجراءات وكفاءة قياس التكاليف	61
26	تقديرات نموذج الانحدار الخطي البسيط لأثر تبسيط الاجراءات على كفاءة قياس التكاليف	61
27	اختبار T-Test	62
28	علاقة الارتباط بين تدفق القيمة وكفاءة قياس التكاليف	63
29	تقديرات نموذج الانحدار الخطي البسيط لأثر تدفق القيمة على كفاءة قياس التكاليف	64
30	اختبار T-Test	64
31	علاقة الارتباط بين تحسين المستمر وكفاءة قياس التكاليف	65
32	تقديرات نموذج الانحدار الخطي البسيط لأثر تحسين المستمر على كفاءة قياس التكاليف	66
33	اختبار T-Test	66

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
14	أبعاد المحاسبة الرشيقة	01
42	توزيع متغير الجنس	02
43	توزيع متغير العمر	03
44	توزيع متغير المستوى التعليمي	04
45	توزيع متغير الوظيفة	05
46	توزيع متغير التخصص التعليمي	06
47	توزيع متغير الخبرة المهنية	07



الرقم	العنوان	الصفحة
01	قائمة الأساتذة المحكمين	78
02	استمارة الدراسة	79
03	مخرجات نظام spss	84

مقدمة عامة

مقدمة

إن التطورات الأخيرة التي حدثت في جميع النواحي الاقتصادية والتكنولوجية التي فرضتها حدة المنافسة وتسارع التطور التكنولوجي وتزايد متطلبات الزبائن من حيث الجودة والسرعة والتكلفة. لم يعد نجاح المؤسسة يعتمد فقط على زيادة حجم الإنتاج أو المبيعات، بل أصبح مرتبطاً بقدرتها على إدارة مواردها بكفاءة والتحكم في تكاليفها وتحقيق قيمة مضافة للزبون، وهذا ما دفع إلى البحث عن أساليب حديثة تساعد على تحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد.

في هذا الإطار برزت المحاسبة الرشيقة كأحد المداخل الحديثة التي تواكب فلسفة الإنتاج الرشيق والتي تهدف إلى التخلص من الهدر وتبسيط الإجراءات وتوفير معلومات محاسبية دقيقة وملائمة بما يساهم في تحسين الرقابة على الموارد وترشيد الإنفاق ودعم الإدارة في التخطيط واتخاذ القرارات.

تهدف المحاسبة الرشيقة إلى إدخال تغييرات جذرية في التفكير المحاسبي حيث تسعى إلى تجاوز أوجه القصور التي تعاني منها نظم قياس التكاليف التقليدية وذلك من خلال التركيز على تدفقات القيمة وتبسيط التقارير المالية وتحسين شفافية المعلومات التكاليفية، كما تهدف المحاسبة الرشيقة إلى دعم الإدارة في تحسين الأداء التشغيلي وتحسين مصادر الهدر في التكاليف مما يؤدي إلى تعزيز كفاءة قياس التكاليف وتحقيق ميزة تنافسية مستدامة.

تكمن أهمية مبادئ المحاسبة الرشيقة في قدرتها على تطوير نظم قياس التكاليف وجعلها أكثر توافقاً مع متطلبات بيئة الأعمال الحديثة، إذ تساهم في توفير معلومات تكاليفية تتميز بالدقة، السرعة، والملاءمة مما يعزز جودة التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات الإدارية. كما تساعد على تحسين تخصيص الموارد وقياس تكلفة الأنشطة والمنتجات بصورة أكثر واقعية، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على كفاءة الأداء المالي والتشغيلي للمؤسسة.

رغم المزايا التي توفرها هذه المبادئ، فإن تطبيقها قد يواجه بعض التحديات المرتبطة بتهيئة البيئة التنظيمية وتطوير الأنظمة والموارد البشرية، وهو ما يستدعي تبني رؤية إدارية داعمة لضمان تحقيق النتائج المرجوة.

إشكالية الدراسة:

يشهد المحيط الإقتصادي المعاصر منافسة متزايدة تفرض على المؤسسات البحث عن أساليب حديثة لتحسين أدائها وترشيد تكاليفها، ومع قصور نظم التكاليف التقليدية، برزت المحاسبة الرشيقة كمدخل حديث يركز على تقليص الهدر وتحسين القيمة المضافة غير أن تطبيق هذه المبادئ يطرح تساؤلات حول مساهمتها في تحسين كفاءة ودقة قياس التكاليف داخل المؤسسة، وعليه تأتي هذه الدراسة لتسليط الضوء على أثر تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف داخل المؤسسات.

ومن هنا يتبادر إلى أذهاننا الإشكالية الرئيسية لدراستنا:

ما أثر تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة محل الدراسة؟

للإحاطة بكل جوانب الموضوع نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما واقع تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الإقتصادية؟
2. إلى أي مدى يساهم تقليص الهدر في تحسين كفاءة قياس التكاليف؟
3. ما أثر تبسيط الإجراءات المحاسبية على كفاءة قياس التكاليف بالمؤسسة الاقتصادية؟
4. كيف يساهم الاعتماد على تدفق القيمة والتحسين المستمر في تحسين كفاءة قياس التكاليف؟
5. ماهي أهم التحديات التي تواجه المؤسسات عند تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة في قياس التكاليف؟

فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة محل الدراسة.

الفرضيات الفرعية:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمستوى تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة على تقليص الهدر وتحسين دقة وكفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية.

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق مبدأ تدفق القيمة في رفع كفاءة قياس التكاليف بالمؤسسة الاقتصادية.
- يساهم تبسيط الإجراءات مساهمة ذات دلالة إحصائية في رفع كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتحسين المستمر على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية.

مبررات اختيار البحث:

- يعتبر موضوع المحاسبة الرشيقة موضوع حديث في بيئة إقتصادية معاصرة.
- تقديم إضافة علمية تثري رصيد البحوث بجامعتنا من خلال التوسع في موضوع المحاسبة الرشيقة كونه موضوع حديث.
- ارتباط الموضوع بمجال تخصصنا كما يعكس رغبتنا الشخصية في التعمق في أساليب المحاسبة الحديثة وفهم دورها في تحسين دقة قياس التكاليف.

أهداف البحث:

- التعرف على المفاهيم والمبادئ الأساسية للمحاسبة الرشيقة وكيفية تطبيقها.
- تبيان دور المحاسبة الرشيقة في تحسين دقة وكفاءة قياس التكاليف.
- التعرف على التحديات التي قد تواجه المؤسسات عند تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة.
- تقديم توصيات عملية للمؤسسات الاقتصادية حول كيفية تحسين قياس التكاليف باستخدام مبادئ المحاسبة الرشيقة.

أهمية البحث

تتمثل أهمية هذه الدراسة في تحليل أثر تطبيق المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف داخل المؤسسات الاقتصادية من خلال بيان قدراتها على تقديم معلومات تكاليف أكثر دقة وملاءمة مقارنة بالنظم التقليدية، كما تسعى الدراسة إلى توضيح دور أدوات وتقنيات المحاسبة الرشيقة في ترشيد التكاليف ودعم القرارات الإدارية بما يساهم في تحسين الأداء التشغيلي والمالي للمؤسسات.

حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:** تتم الدراسة على المجمع الصناعي للإسمنت بحجار السود والمؤسسة الصناعية سونطراك بالإضافة إلى المؤسسة الوطنية للرزق المعدنية وحدة عزابة.
- **الحدود الزمانية:** الفترة الزمنية التي تمت فيها الدراسة من فيفري 2026 إلى جوان 2026.
- **الحدود الموضوعية:** اقتصرت الدراسة على أثر تطبيق المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف.

منهج البحث:

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة حيث يهدف:

- المنهج الوصفي إلى وصف مفاهيم المحاسبة الرشيقة وقياس التكاليف وتحليل خصائصها.
- المنهج التحليلي لتحليل البيانات المجمعة وإستخلاص العلاقات بين تطبيق المحاسبة الرشيقة وكفاءة قياس التكاليف.

صعوبات البحث:

- صعوبة دراسة الموضوع لعدم التطرق له في المنهاج الجامعي.
- عدم استيعاب مفهوم المحاسبة الرشيقة في أغلب المؤسسات في البيئة المحيطة.

هيكل البحث:

للإجابة على الإشكالية المطروحة والإلمام بكل جوانب الموضوع قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى فصلين فصل نظري وفصل تطبيقي.

حيث تناول الفصل الأول ثلاث مباحث أساسية ففي المبحث الأول ركزنا على الجانب النظري للمحاسبة الرشيقة وقياس التكاليف. وتطرقنا في المبحث الثاني إلى أثر المحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة قياس التكاليف. أما المبحث الثالث فيخص الدراسات السابقة التي درست نفس الموضوع وأوجه التشابه والاختلاف بينها وبين الدراسة الحالية.

أما الفصل الثاني فيمثل الدراسة الميدانية لأثر تطبيق المحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة قياس التكاليف في مؤسسة حجار السود للإسمنت وذلك بالإعتماد على الأدوات الميدانية (الإستبيان والمقابلات) ، وهو يشمل مبحثين المبحث الأول الطريقة وأدوات جمع البيانات أما المبحث الثاني فيتناول

تحليل ومناقشة نتائج تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيدة على كفاءة قياس التكاليف والمبحث الثالث تطرق لاختبار الفرضيات.

الفصل الأول:

الجانب النظري لتطبيق المحاسبة
الرشيقة في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد

تعد المحاسبة الرشيقة من الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية، والتي تهدف إلى زيادة كفاءة العمل وتقليل الهدر عن طريق متابعة الموارد والتكاليف بدقة وربطها بالعمليات الإنتاجية. وتختلف عن المحاسبة التقليدية بتركيزها على ما يضيف قيمة للعميل، وليس فقط على التكاليف الإجمالية. كما توفر أدوات تساعد المؤسسات على تحديد التكاليف غير الضرورية وتحسين الأداء المالي. تساهم المحاسبة الرشيقة في مساعدة الإدارة على اتخاذ قرارات أفضل من خلال معلومات دقيقة ومرنة حول التكاليف والأداء، مما يعزز القدرة على التخطيط والتحكم في العمليات. وبذلك، تصبح المحاسبة الرشيقة أداة مهمة لفهم التكاليف وتحسين الأداء العام للشركة وتحقيق التميز في بيئة تنافسية.

بناءً على ما سبق، سنحاول من خلال هذا الفصل تقديم صورة شاملة للمحاسبة الرشيقة ومتطلبات تطبيقها، مع التركيز على فهم أسسها النظرية والعملية. وسيتم تناول هذا الموضوع عبر ثلاث مباحث أساسية:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة الرشيقة.

المبحث الثاني: أثر المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة الرشيقة

تعد المحاسبة الرشيقة من أهم الاتجاهات الحديثة التي ظهرت لمواكبة متطلبات بيئة الأعمال القائمة على التصنيع الرشيق، حيث تركز على تحسين الأداء وتعزيز القيمة من خلال تقليل الهدر، يتناول هذا المبحث الإطار المفاهيمي للمحاسبة الرشيقة، من خلال التطرق إلى مفهومها، أهميتها، أهدافها، إضافة إلى مبادئها وأدواتها ومجالات تطبيقها، وذلك بهدف الإلمام بمختلف الجوانب النظرية التي يقوم عليها هذا المدخل المحاسبي الحديث.

المطلب الأول: ماهية المحاسبة الرشيقة

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى الإطار العام للمحاسبة الرشيقة، من خلال عرض نشأتها، ومفهومها، مع إبراز أهميتها وأهدافها في تحسين الأداء وتقليل الهدر، كما يتم إبراز أوجه الاختلاف بينها وبين المحاسبة التقليدية.

الفرع الأول: نشأة ومفهوم المحاسبة الرشيقة

أولاً: نشأة المحاسبة الرشيقة

تعود نشأة المحاسبة الرشيقة إلى التطور الذي عرفته نظم الإنتاج الحديثة، خاصة مع تبني المؤسسات لفلسفة التصنيع الرشيق التي تهدف إلى تقليل الهدر وتعظيم القيمة للزبون. وقد تطورت المحاسبة الرشيقة في نهاية القرن العشرين مع إنتشار نظم التصنيع الرشيق المستوحاة من نظام الإنتاج الياباني، خاصة نظام تويوتا. وقد مرت المحاسبة الرشيقة بما يلي:

- نشأة المحاسبة الرشيقة إرتبط بظهور الفكر الصناعي التقليدي، حيث ساهم كل من فريدريك وينسلو تايلور وهنري فورد في وضع الأسس الأولى لهذا التوجه. فقد ركز تايلور على تحليل العمل وتحسين الكفاءة من خلال مبادئ الإدارة العلمية ودراسة الوقت، مما ساهم في تطوير أساليب قياس الأداء والتكاليف. في حين قدم فورد نموذجاً عملياً لتنظيم الإنتاج من خلال اعتماد نظام التدفق المستمر وخط التجميع، وهو ما ساعد على تقليل الهدر وتحسين الإنتاجية، وعلى الرغم من أن هذه الجهود لم تشكل المحاسبة الرشيقة بشكل مباشر، إلا أنها مهدت لظهور الفكر الرشيق، الذي تطورت في إطاره لاحقاً المحاسبة الرشيقة كأداة حديثة لدعم إتخاذ القرار¹.

¹ Pranav Y. Dave, The history of lean Manufacturing by the view of Toyota _ FORD, International Journal of Scientific & Engineering Research V (11), I (8), August 2020 PP 1599 -1600.

- ثم بدأ مفهوم الإنتاج الرشيق (Lean Production) كاستجابة عملية لظروف ما بعد الحرب العالمية الثانية، وخاصة في شركة تويوتا اليابانية في الخمسينات والستينات، حيث طورت نظام Toyota Production System (TPS) الذي ركز على تقليل الهدر، تحسين التدفق، والإنتاج حسب الطلب بدلا من الإنتاج الكمي الكبير المعروف في المصانع الغربية. هذا النظام الذي نما تدريجيا من التجارب اليومية في المصانع شكل الأساس العملي لما نعرفه اليوم باسم "الإنتاج الرشيق".²
- وفي سنة 1996 نشر ووماك وجونز كتاب " التفكير الرشيد" حيث بين كيف يمكن للشركات خلق قيمة حقيقية للعملاء عبر تقليل الهدر وتحسين تدفق العمليات. هذا النهج هو أساس المحاسبة الرشيقة التي تهدف إلى تقديم معلومات مالية دقيقة ومبسطة ترتبط مباشرة بالقيمة التي يقدراها العميل، وتدعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية بدلا من الإقتصار على مراكز التكاليف التقليدية.³
- حتى عام 2006 لم تكن ممارسات المحاسبة الرشيقة متبلورة بشكل واضح بسبب تعدد مصادر تطويرها، إلا أنها شهدت إهتماما متزايدا في الأوساط الأكاديمية والمهنية، حيث عقدت العديد من المؤتمرات والملتقيات العلمية لمناقشة مبادئها وأدواتها، مما أدى إلى حاجة توثيق إطارها المفاهيمي وتطوير ممارساتها التطبيقية.⁴

ثانيا: مفهوم المحاسبة الرشيقة

- ✓ ينظر إلى المحاسبة الرشيقة على أنها مجموعة من الأساليب والتقنيات المطبقة في مجال المحاسبة ظهرت لأول مرة سنة 2005 في مؤتمر للمحاسبة الرشيقة حيث تقوم هذه الأخيرة على مبادئ الإنتاج الرشيق حيث يسعى إلى تبسيط العمليات والتقليل من الخسائر أثناء الإنتاج وتقوم المحاسبة الرشيقة على تبسيط التقارير وتسهيل فهمها وترجمتها للمعلومات والممارسات المحاسبية لتقليل الهدر وتحسين الأداء.⁵

² Lukasz Dekier, "The Origins and Evolution of Lean Management System", Journal of International Studies, Vol. 5, No. 1, 2012 P47.

³ Womack, J.P. & Jones, D.T. Lean Thinking: Banish Waste and Create Wealth in Your Corporation. New York, London, Sydney Singapore 1996, pp-32 33, pp 51-54.

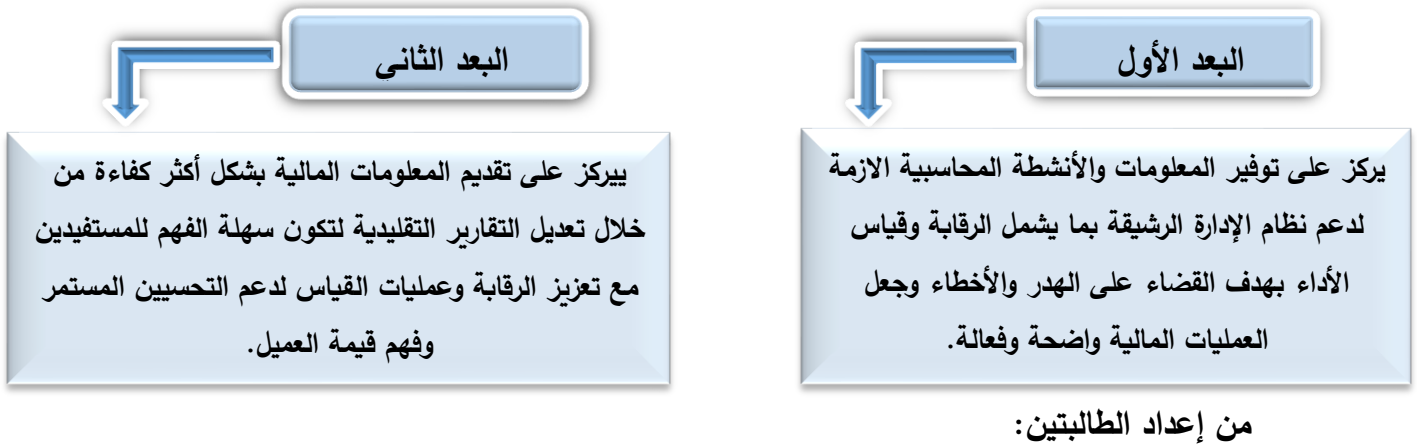
⁴ اسراء عبد السلام محسن، مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق ميزة تنافسية في ظل إدارة الجودة الشاملة،

مذكرة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الأزهر، غزة 2016 ص ص 36 - 37.

⁵ عصام بعلاش، دراسة نظرية لمفهوم المحاسبة الرشيقة وما يميزها عن المحاسبة التقليدية، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد

10 العدد 02 جامعة ابن خلدون تيارت، الجزائر، سنة 2020 ص 499.

- ✓ كما تعرف المحاسبة الرشيقة بأنها أسلوب حديث ضمن إدارة الأعمال يعتمد على المبادئ والطرق الرشيقة التي تركز على الإبلاغ عن المعلومات المالية باعتبارها نظام محاسبي لدعم الإنتاج الرشيق والتركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة وإستبعاد كل أشكال الضياع.
- ✓ كما عرف Crandall نظام المحاسبة الرشيقة على أنه النظام الذي يقلل من إستهلاك الموارد التي لا تضيف أي قيمة للمنتج من خلال الإستفادة من مجموعة من الأدوات الرشيقة، ثم يحدد ما يمثل الرشاقة بأنها النظام المحاسبي الذي يوفر معلومات دقيقة مفهومة في الوقت المناسب لكي تحفز وتدعم التحول للرشاقة في جميع مستويات المؤسسة⁶.
- ✓ عرف Kennedy Brewer المحاسبة الرشيقة على أنها تتمحور في تحليل التكاليف بواسطة تيار القيمة إذ يتضمن تيار القيمة كل الأنشطة المضيفة للقيمة، إضافة لتلك التي ليس لها أي قيمة تذكر لكنها موجودة فعلا ضمن العمليات وتستنفد الموارد، أو هي قائمة الدخل الرشيقة التي توضح تأثيرات المخزون والتكاليف الفعلية بدون تسوية للانحرافات، وذلك يسبب عدم وجود بيانات معيارية في كشف الدخل لأنه يعد عادة لشهر أو أسبوع⁷.
- ✓ إن مصطلح المحاسبة الرشيقة يشير إلى بعدين هما: ⁸ انظر الشكل التالي:



الشكل رقم 1: أبعاد المحاسبة الرشيقة.

⁶ وليد مرغني، زكرياء دمدوم، عبد الحق بوقفة، تحديات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 7، العدد 1 مكر، ولاية الوادي، الجزائر، أبريل 2021، ص 354.

⁷ وليد مرغني، زكرياء دمدوم، المحاسبة الرشيقة ودورها في تعزيز الاستراتيجية التنافسية المرتكزة على التكلفة، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية، المجلد 01، العدد 7، جامعة الوادي الجزائر، 2022، ص 192.

⁸ دهریب الربيعي، محمد سمير، التفكير الرشيق في محاسبة التكاليف، حقوق الطبع محفوظة للمؤلفين، الطبعة الأولى، سنة 2019، ص 65.

الفرع الثاني: أهمية وأهداف المحاسبة الرشيقة

أولاً: أهمية المحاسبة الرشيقة

تتجلى أهمية المحاسبة الرشيقة من خلال مجموعة من الجوانب يمكن تلخيصها فيما يلي:⁹

- توفر معلومات لإتخاذ قرارات أفضل، هذه القرارات تؤدي إلى تحسين المردودية.
- تخفيض الوقت والتكلفة والتخلص من الضياع وذلك بإلغاء العمليات الغير ضرورية.
- تحديد المنافع الضرورية المالية المتوقعة من تطبيق فكرة التصنيع الخالي من الفاقد والضائع والتركيز على الإستراتيجيات التي تحقق هذه المنافع.
- تشجيع التحسينات عن طريق تقديم المعلومات والإحصائيات.

ثانياً أهداف المحاسبة الرشيقة

تهدف المحاسبة الرشيقة إلى تكوين ثقافة تنظيمية يشارك فيها جميع الموظفين وتركز بإستمرار في الحد من جميع أنواع الضياع الموجودة في العمليات ومن أهم الأهداف التي تسعى المحاسبة الرشيقة إلى تحقيقها ما يلي:¹⁰

- توفير معلومات مهمة ومفيدة للعمل بشكل فعال وذلك لتطبيق الإنتاج الرشيق وعمليات التصنيع والصيانة.
- زيادة المبيعات من خلال توفير معلومات أفضل لإتخاذ القرار.
- حذف الأنشطة الغير مضيئة للقيمة والقضاء على الهدر والتحسين المستمر.
- التحديد الواضح للأثر المالي لتحسينات الرشيقة.
- العمل على التحفيز الرشيق على المدى الطويل عن طريق الترشيح الذي يركز على معلومات ومقاييس الأداء الرشيق التي تعد حيز الزاوية في الإدارة والرقابة البصرية لخلايا الإنتاج الرشيق.
- توفير معلومات ملائمة ودقيقة وفي الوقت المناسب تكون قابلة للفهم مما يؤدي الى التحفيز نحو التحول الرشيق في جميع أقسام الشركة والمساعدة في إتخاذ القرارات بشكل سريع.

⁹ بزراقي حياة، بن ساهل وسيلة، المحاسبة الرشيقة وخلق قيمة الزبون، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 14، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خبضر، بسكرة، 2018، ص 97.

¹⁰ علي عباس حمزة القيصر، التكامل بين تقنيات المحاسبة الرشيقة وبطاقة الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدامة، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، المجلد 12، العدد 50، 2014، ص 117-118.

الفرع الثالث: الفرق بين المحاسبة التقليدية والمحاسبة الرشيقة

فيما يلي جدول يلخص أهم أوجه الفروقات بين المحاسبة التقليدية والمحاسبة الرشيقة:

الجدول رقم 01: الفرق بين المحاسبة الرشيقة والتقليدية.

أوجه الاختلاف	المحاسبة التقليدية	المحاسبة الرشيقة
من حيث المفهوم	نظام محاسبي تقليدي يركز على تجميع وتحميل التكاليف بغرض الرقابة وإعداد القوائم المالية.	نظام محاسبي حديث يدعم فلسفة الإنتاج الرشيق ويركز على خلق القيمة وتقليل الهدر.
من حيث الهدف	تعظيم كفاءة الأرباح وبالتالي تعظيم الربحية.	تحسين الأداء التشغيلي ودعم التحسين المستمر.
من حيث التكلفة والتكاليف	هدف التكلفة هو المنتج. تستخدم العمل المباشر في تخصيص التكاليف الغير مباشرة. كما تعتمد على التكاليف المعيارية.	هدف التكلفة هو تدفق القيمة. تستخدم أسلوب التحسين المستمر للمساعدة في إتخاذ القرار. كما تستخدم تدفق القيمة في تخصيص التكاليف الغير مباشرة. ولا تعتمد على التكاليف المعيارية.
من حيث المعلومات والمحتويات	من الصعب فهمها لمعظم المستخدمين بسبب نظام المحاسبة المالية المعقدة.	تتمتع بالوضوح وسهولة الفهم وبساطة اللغة ووضوح المعاني فيها، تقديمها بفترات قصيرة والوقت المناسب.
من حيث المخزون	المخزون بكميات كبيرة ومتذبذبة وفقا للحاجة، مما يتطلب نظم معقدة لتقويم المخزون.	المخزون عند أدنى مستوى له، مع استقرار نسبي في حجمه، وبالتالي يعتمد تقويمه على إدارة بسيطة ومرئية.
من حيث الإنتاج والأسعار	○ الأسعار محددة ويتم الإنتاج بكميات كبيرة تتركز غالبا على منتج وحيد، ويركز بصفة أساسية على إقتصاديات الحجم.	○ الأسعار تفاوضية. ويتم الإنتاج بكميات صغيرة، ويتم إنتاج منتجات مختلفة لحد كبير في ضوء إحتياجات العملاء.

من حيث الرقابة	تحقيق تركيز الرقابة والتحسين المالي والمزيد من خلال الإدارة المرئية.	يدعمه مؤشرات تيار القيمة وصندوق الأداء.
من حيث الموردين	تعمل هذه النظم في ظل عدد كبير من الموردين وفي حالات كثيرة يوجد أكثر من مورد لنفس المنتج.	تهدف إلى تقليل عدد الموردين وفي معظم الحالات يوجد مورد واحد لكل منتج.
من حيث إتخاذ القرار	لصنع القرار فإنه يدعمه عادة تقارير الانحرافات المعيارية التي تفوض مساعدتي الرقابة.	عملية صنع القرار تدعمها مؤشرات تيار القيمة وصندوق الأداء.
من حيث الجودة	متغيرة ومتذبذبة ويعتمد العميل على فحص البضاعة القادمة.	مرتفعة وتعتمد على فحص الجودة في المنبع، وتستخدم أساليب الرقابة الإحصائية على الجودة.

من إعداد الطاليتين استنادا بـ:

المصدر: كمال محمد علي محفوظ، مدى إمكانية تطبيق مدخل محاسبة ترشيد الفاقد كأحد متطلبات إعادة هندسة نظم المحاسبة الإدارية، دراسة تطبيقية على مصانع المشروبات الغازية والعصائر، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة سنة 2014، ص54.

كاظم حاتم، نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة العامة للصناعات الكهربائية بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة مركز دراسات الكوفة، العدد 35، جامعة الكوفة، 2014، ص231.

حسني عابدي، عبد الرحمان محمد رشوان، احمد جاية، دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف وقياس الأداء، مجلة المحاسبة العربي، العدد 44، الكويت، 2017، ص9.

المطلب الثاني: الأسس والتطبيقات العملية للمحاسبة الرشيقة

يتناول هذا المطلب مبادئ وأدوات ومجالات المحاسبة الرشيقة، من خلال عرض أهم الأسس التي تقوم عليها، والوسائل المستخدمة في تطبيقها، إضافة إلى مختلف مجالات إستخدامها داخل المؤسسات.

الفرع الأول: مبادئ المحاسبة الرشيقة

تقوم المحاسبة الرشيقة على مجموعة من المبادئ التي تهدف إلى تحسين الأداء وتقليل الهدر داخل المؤسسة. تعد هذه المبادئ أساسا لتطبيقها بشكل فعال وتحقيق قيمة مضافة في مختلف العمليات.

ومن بين هذه المبادئ نجد: ^{11 12}

1. **الأعمال المحاسبية الرشيقة والبسيطة:** ويعتمد هذا المبدأ على تطبيق الأساليب الرشيقة على العمليات المحاسبية. حيث يستخدم هذا المبدأ بعض الأدوات ليتم تطبيق الترشيح للعمليات ويجب أن تكون هذه الأدوات دقيقة وتطبق على كل من الرقابة والقياس.
2. **العمليات المحاسبية التي تدعم التحول إلى الرشاقة:** والمقصود هنا مجموعة التقارير والطرق التي تعكس الأداء المالي والتشغيلي لتدفق القيمة، بهدف التحسين المستمر، تعزيز رضا الزبون، وتحسين قيمة المنتج.
3. **وضوح المعلومات وتوصيلها بالوقت المناسب:** إن المحاسبة الرشيقة توفر تقارير مالية وتشغيلية مفهومة وواضحة وسهلة الإستخدام ويمكن لأي مستخدم أن يفهم محتوياتها، فالمعلومات الواردة في كشف الدخل تقدم معلومات شاملة وسهلة، ويعد كشف الدخل الرشيح بشكل دوري.
4. **التخطيط واعداد الموازنات من منظور الرشاقة:** يبدأ التخطيط الرشيح مع نشر سياسة هيوشن ثم يمر بمراحل تخطيط للمبيعات، العمليات، الجانب المالي لينتج عنه وضع خطة متكاملة للوحدة تعد على مستوى تيارات القيمة ويمكن أن تعد هذه الخطط بشكل سنوي أو فصلي لسهولة استخدامها.

الفرع الثاني: أدوات المحاسبة الرشيقة وخطوات تطبيقها

أولاً: أدوات المحاسبة الرشيقة

تعتمد المحاسبة الرشيقة على مجموعة من الأدوات من أجل تحقيق رقابة جيدة على أداء المؤسسات وأنشطتها الرشيقة.

¹¹ خلود محمد بشير الطيب، مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، سنة 2017، ص 40.

¹² سيف سعد عبد الجليل، مرجع سابق، ص 212.

وتتمثل هذه الأدوات في: ¹³

1. **خرائط القيمة:** يشير مصطلح القيمة إلى جميع الأنشطة الاقتصادية المطلوبة لتحقيق العملية الإنتاجية، إذ تمثل إطارا تحليليا يهدف إلى تصوير تسلسل الأنظمة الاقتصادية بدءا من تصميم المنتج وإستلام طلبات الزبائن مرورا بعمليات الإنتاج وتحدد القيمة من منظور الزبون حيث تعكس الفرق بين المنفعة المدركة والتضحيات المقدمة.
2. **التكلفة المستهدفة:** عرفت بأنها تقدير لتكلفة المكونات أو أجزاء كل وحدة من المنتج أو الخدمة للوحدات الاقتصادية في تحقيق الدخل التشغيلي المستهدف للوحدة الواحدة.
3. **التحسين المستمر:** هي عبارة عن إجراءات تتخذها المنظمة لزيادة فاعلية الأنشطة والعمليات بإتجاه تقديم منافع مضافة لكل من المؤسسة وزبائنها.
4. **رضا الموظفين:** تركز الإدارة الحديثة على أبعاد الموظفين وكسب رضاهم بإعتبار رأس المال البشري عاملا أساسيا في نجاح المؤسسة.
5. **تخفيض المخزون:** هو إستراتيجية تهدف إلى تقليل الهدر وتقليل تكلفة التخزين مع الحفاظ على مستوى خدمة العملاء من خلال تحديد الكميات المثلى للمواد، الحفاظ عليها بحالتها الجيدة، وتجنب تراكم المخزون التالف أو الزائد.
6. **الإدارة المرئية:** إن إدارة العملية الإنتاجية ومكان العمل بإستخدام أدوات العرض المرئي لمتابعة الأداء والأنشطة اليومية. من هذه الأدوات: أضواء الطلب والإستدعاء لتنبيه المشرفين، وألواح الألوان التي تستخدم للإشارة مما يسهل المراقبة وإتخاذ إجراءات فورية.
7. **صندوق النقاط:** يعكس نتائج تيار القيمة بشكل ملخص ويتم تحديثه أسبوعيا بالمعلومات التشغيلية والمالية كما يساعد مديري القيمة على متابعة الأداء المالي والتشغيلي. ¹⁴
8. **نهج P3:** هو نهج ثلاثي يهدف إلى تحسين العملية الإنتاجية بشكل شامل مع تحقيق أعلى قيمة بأقل تكلفة ويعتمد على تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة لتطوير الأداء المالي والتشغيلي للمؤسسات. ¹⁵

¹³ عصام بعلاش، مرجع سابق، ص ص 504_506.

¹⁴ عبد السلام طبيب، طارق الصدر اوي، عبد الكريم زرفاوي، دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض تكاليف الانتاج في المؤسسة الاقتصادية، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد 11، العدد 1، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2021، ص ص 605-606.

¹⁵ خلود محمد بشير الطيب، مرجع سابق ص 48

9. منهج هوشين كاتري الياباني: هو أسلوب ياباني لنشر الأهداف الإستراتيجية داخل المنظمة عبر جميع المستويات، ويعتمد على مبدأ " تقاذف الكرة" لتبادل الخطط بين الإدارة والوحدات التنظيمية لضمان التنسيق والمتابعة المستمرة وتحقيق الأهداف بكفاءة.¹⁶

10. **مخطط ربط قياس الأداء**: تتكون من أربعة مقاييس وهي:¹⁷

- التقرير اليومي بالساعات: متابعة نجاح الخلية في تحقيق وقت الإتمام المحدد مسبقاً للمنتجات وفق طلب الزبون.
- First Time through رصد عمل الخلية في المرة الأولى للتأكد من الإنتاج الصحيح وحسب كنسبة الوحدات المنتجة دون إعادة تصنيع.
- تقرير الإنتاج تحت التشغيل الفعلي إلى التشغيل المعياري: هو قياس مدى النجاح نظام السحب عبر مقارنة المخزون الفعلي بالمخزون المعياري المصمم للخلية لتحديد كفاءة الأداء.
- الفاعلية التشغيلية للمكائن: تقيس قدرة الخلية على إنتاج المنتجات في الوقت المحدد وبجودة عالية وتساعد على اتخاذ إجراءات تصحيحية فورية عند وجود أي مشاكل لضمان تلبية إحتياجات الزبائن اليومية.

11. **مبيعات وعمليات التخطيط المالي**: هي خطة تشغيلية شهرية قصيرة ومتوسطة الأجل تحل محل الموازنة التشغيلية وتدعم الإدارة اليومية بضمان توافر الموارد لتلبية طلب العملاء مع توقع المنتجات التي تستنتج عبر تيار القيمة خلال 12 شهر قادمة.¹⁸

ثانياً: خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات

هناك بعض الخطوات لتطبيق المحاسبية الرشيقة يجب على المؤسسة إتباعها، وهي تكون بالشكل التالي:¹⁹

- التعرف على الإنتاج الحالي بالمؤسسة، وتحديد كيفية تطبيق مدخل محاسبة ترشيد الفاقد أو ما يعرف بالمحاسبة الرشيقة وماهي الأهداف المرجوة من تطبيقه.

¹⁶ نفس المرجع سابق، ص 46

¹⁷ نفس مرجع سابق، ص 44.

¹⁸ خلود محمد بشير الطيب، مرجع سابق ص 47.

¹⁹ كامل محمد علي محفوظ، مرجع سابق، ص 51.

- يتم اعداد هيكل تنظيمي واضح يوضح القيمة داخل النظام الإنتاجي مع إعداد قائمة تفصيلية بالمنتجات والإستراتيجيات لتسهيل مراقبة المنتج.
- إنشاء نظام عملي يهدف لتقليل الهدر وتحسين مراحل العمل وضمان أن يكون الإنتاج يكون مناسباً لإحتياجات السوق ومتطلبات العملاء.
- يتم بناء علاقة ثقة بين المؤسسة ومورديها وعملاءها مع تبني ثقافة أهمية التخلص من الهدر وتحقيق التحسين المستمر في جودة المنتجات داخل المؤسسة.

الفرع الثالث: مجالات المحاسبة الرشيقة

هناك أربع مجالات أو أبعاد رئيسية للمحاسبة الرشيقة وهي: ²⁰

1. **ممارسات التصنيع:** يركز التصنيع الرشيق على التحول من الإنتاج بالدفعات وجدولة الدفع إلى تدفق الإنتاج وفق نظام السحب، مع التركيز الأساسي على القضاء التام على الهدر، وذلك من خلال التمييز الصارم بين الأنشطة التي تضيف قيمة وتلك التي لا تضيفها.
2. **قياسات الأداء:** في البيئة الرشيقة قياسات الأداء يجب أن تعكس الإستراتيجية الرشيقة، المقاييس يجب أن تكون سهلة وبسيطة الفهم لأن أغلب المستفيدين هم غير ماليين ويجب أن تكون في الوقت المناسب ويجب أن تكون بعض القياسات تتضمن خدمات الزبائن ووقت الدورة والحد من الخلل.
3. **إدارة الاستثمار:** إدارة الرشاقة تسعى إلى إعادة هيكلة جذرية للمنظمة عن طريق تيارات القيمة وذلك بهدف تبسيط العمليات التجارية إلى حد كبير للتصنيع والخدمات لتحسين خدمة الزبائن وأيضاً تحسين الكفاءة والربحية. ²¹

²⁰ليندا عlish عوض الله، بابر إبراهيم الصديق، أثر التكامل بين محاسبة استهلاك الموارد والمحاسبة نظام الرشيقة في تخفيض التكاليف، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الدراسات التجارية، العدد 19 جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2018، ص 109.

²¹رائد مجيد عبد محمد، سعد سلمان عواد المعيني، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 25، الفصل الرابع 2013، ص 297.

4. **الممارسات المحاسبية:** إن العمليات المحاسبية يجب أن تركز على العمليات وليس النتائج والتشديد على قضاء العمليات التي لا تضيف قيمة.²²

المطلب الثالث: نظم قياس التكاليف

يتناول هذا المطلب مفهوم الكفاءة مع التطرق إلى مدلولها في كل من المجالين المحاسبي والاقتصادي، كما يبرز الفرق بينها وبين الفاعلية، إضافة إلى عرض أهداف نظام محاسبة التكاليف وأنواعه، مع بيان دور كفاءة قياس التكاليف في تحسين الأداء ودعم إتخاذ القرار.

الفرع الأول: الكفاءة

أولاً: مفهوم الكفاءة

الكفاءة لغة هي كلمة مشتقة من فعل كفاً، يكافئ، فهو مكافئ والمفعول مكافاً أي حالة يكون بها شيء مساوي لشيء آخر.²³ أما **إصطلاحاً** فهي إدارة المؤسسة لمواردها بحكمة وإستثمار الطاقة القصوى للحصول على الإنتاجية المستهدفة، دون إغفال العوامل المحيطة. أو هي مقياس للمقارنة بين المخرجات الفعلية والمخرجات القصوى.²⁴ **من الناحية الإقتصادية** تعني القدرة على إستخدام الموارد المتاحة بأفضل طريقة لتحقيق أعلى إنتاجية ممكنة مع الحفاظ على الجودة ، تقاس الكفاءة بمدى الإنتاج مقارنة بالموارد المستخدمة حيث تزداد إذا تحقق نفس الإنتاج بموارد أقل أو إنتاج أكبر بنفس الموارد.²⁵

الكفاءة محاسبياً هي قدرة نظام المعلومات المحاسبية على إستخدام الموارد المتاحة بكفاءة لتقديم معلومات دقيقة وفي الوقت المناسب، مما يسهل الإنتاج في الوقت المناسب، يقلل الهدر والتكاليف، ويحسن أداء سلسلة التوريد ويدعم إتخاذ القرار الفعال.²⁶ أما **حسب التكاليف** هي القدرة على تحقيق النتائج بأقل قدر من الجهد، النفقة أو التبذير، أي إستغلال الموارد الإنتاجية المتاحة البشرية والمادية في تحقيق

²² نفس المرجع سابق، ص 297.

²³ معجم الرائد.

²⁴ محمود سليم عبد الكريم النجار، تقييم الكفاءة المالية لنظام التأمين الصحي الحكومي في قطاع غزة، شهادة ماجيستر،

كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل، 2015، صص 14 - 15.

²⁵ فهد عبد الله، مفهوم الكفاءة الاقتصادية وتطورها، مجلة الفكر القانوني، والاقتصادي، السنة الحادية عشر، العدد الثاني،

كلية الحقوق قسم الاقتصاد والمالية العامة، ص 264.

²⁶ Benzitouni, N. & Mehassouel, N. M. (2023). Factors Affecting Accounting Information System's Effectiveness and Efficiency. Journal of Financial, Accounting and Managerial Studies, 10(1), Pp17 -31.

الأهداف المطلوبة أحسن إستغلال ممكن. الكفاءة هي قياس تكلفة الموارد المستخدمة في تحقيق الأهداف المطلوبة، أي مقارنة المخرجات مع المدخلات المستعملة.²⁷

ثانيا: الفرق بين الكفاءة والفاعلية.

تشير الفاعلية إلى مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف التي تسعى إليها أي درجة نجاحها في تنفيذ ما تم التخطيط له وتحقيق النتائج المرجوة، أما الكفاءة فتعبر عن حسن استخدام الموارد المتاحة لإنجاز الأعمال بأقل تكلفة وجهد ممكن. فرغم إرتباط المفهومين إلا أنهما غي متطابقين فقد تكون المؤسسة فعالة إذا حققت أهدافها.²⁸

الفرع الثاني: مفهوم نظام التكاليف

أولاً: مفهوم نظام التكاليف

نظام التكاليف هو مجموعة من الأسس والإجراءات المنظمة لتجميع التكاليف وتصنيفها وتحليلها وتقريرها للإدارة، بهدف دعم التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات. يتميز هذا النظام بالمرونة والقدرة على التكيف مع طبيعة العمل والهيكل التنظيمي والبيئة المحيطة، حيث يتيح للمؤسسة معلومات تفصيلية وتحليلية تساعد على تحسين الأداء وإتخاذ القرارات الاقتصادية والإدارية.²⁹

ثانيا: أهداف نظام محاسبة التكاليف

تهدف محاسبة التكاليف بشكل أساسي إلى تحديد تكلفة الإنتاج لكل وحدة أو خدمة تقدمها المؤسسة ومع تطور النشاط الإقتصادي وتعدد الإحتياجات الإدارية والتشغيلية توسعت أهداف نظام محاسبة تكاليف لتشمل عدة وظائف أساسية:³⁰

²⁷ صالح السعيد، تحسين الكفاءة الفنية والاقتصادية بالمؤسسة الانتاجية، شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، تخصص علوم التسيير، 2013/2012، ص ص 2 - 21.

²⁸ محمود سليم، نفس المرجع السابق، ص ص 14 - 15.

²⁹ نواف محمد فخر، عطا الله محمد القطيش، محاسبة التكاليف الصناعية، دار أسامة لنشر والتوزيع، الأردن، عمان ص4.

³⁰ عبد الشكور عبد الرحمان، قياس فعالية نظام محاسبة التكاليف، مجلة الأزهر بغزة، المجلد 14، العدد 2، 2012، ص 257.

- تحديد تكلفة الوحدة المنتجة بدقة: باستخدام الأسس المحاسبية الصحيحة بحيث تشمل جميع عناصر التكاليف الخاصة بالإنتاج أو الخدمات أو الأنشطة المختلفة داخل المؤسسة.
- دعم الرقابة الإدارية: من خلال تزويد الإدارة ببيانات تحليلية عن التكاليف تمكنها من التعرف على مراكز الإسراف وتحقيق الكفاءة في استخدام الموارد.
- مساندة التخطيط واتخاذ القرار: عبر توفير بيانات تحليلية مقارنة بالتكاليف المعيارية مما يساعد الإدارة في وضع سياسات الإنتاج والتشغيل وخطط العمل العامة للمؤسسة.

ثالثاً: أنواع نظام التكاليف

• من حيث الطبيعة:

1. نظام تكاليف الأوامر الانتاجية: يطبق في المؤسسات ذات الإنتاج المتقطع أو المتنوع، حيث يتم التصنيع بناء على طلبات خاصة تختلف في المواصفات، ويقوم على حصر وتجميع تكاليف كل أمر عبر مراكز الإنتاج مع تخصيص معدل تحميل مستقل لكل مركز، ويهدف إلى تحديد تكلفة كل أمر على حدة، وتنقسم التكاليف إلى مباشرة تشمل المواد والأجور، وغير مباشرة توزع على الأوامر باستخدام معدلات تحميل مناسبة.³¹
2. نظام المراحل الانتاجية: أسلوب إنتاج متتابع يتم فيه احتساب تكاليف كل مرحلة كوحدة مستقلة، مع إضافة الأجور والتكاليف الغير مباشرة، ويتطلب تطبيقه تصميمًا دقيقًا يشمل تحديد وحدة التكلفة وتقسيم المؤسسات إلى مراكز تكلفة وحصر عناصر التكاليف.³²

• من حيث أسلوب التحميل:

1. نظام تكاليف كلية: يعد من أقدم نظريات محاسبة التكاليف، حيث يقوم على أسلوب التحميل الكلي بتحميل وحدة الإنتاج بكافة عناصر التكاليف الانتاجية والتسويقية الإدارية والعمومية والتمويلية. ويحسب تكلفة الإنتاج على أساس التكلفة الكلية، لا يساعد الإدارة بشكل فعال في التخطيط أو اتخاذ القرارات التشغيلية.³³

³¹ صلاح بسيوني عيد وآخرون، نظم محاسبة التكاليف، جامعة القاهرة، كلية التجارة، الطبعة الأولى سنة 2017، ص ص 110-111.

³² عبد السلام محمد مهدي عينا، محاسبة التكاليف، الطبعة السادسة، دار الكتب بضعاء 2018، ص 24.

³³ رضوان محمد العناتي، محاسبة التكاليف، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، سنة 2001 ص 160.

2. **نظام التكاليف الفعلية (التاريخية):** يقوم هذا النظام على تحديد التكاليف الحقيقية للمنتجات بعد إنتهاء الفترة المالية حيث يتم تحليل التكاليف الإجمالية وربطها بالمنتجات أو مراكز الإنتاج بهدف تحديد تكلفة الوحدة والمساعدة في التسعير ومعرفة ربحية كل منتج، لكنه يقتصر على عرض التكاليف الفعلية فقط، لذلك لا يوفر وسيلة فعالة للرقابة أو تقييم الأداء.³⁴
3. **نظام التكاليف المتغيرة:** يقوم هذا النظام على تحميل الإنتاج بالتكاليف المتغيرة فقط، مع إستبعاد التكاليف الثابتة وتحميلها مباشرة على حساب الأرباح والخسائر، حيث تتأثر النتيجة الصافية بحجم المبيعات فقط، ويرتبط بأسلوب تحليل التكلفة والحجم والربح لدعم اتخاذ القرارات الادارية.³⁵
4. **نظام التكاليف المعيارية:** يعتمد على تحديد معايير مسبقة لكل عناصر الإنتاج ومقارنة التكاليف الفعلية بها لتحديد الانحرافات وتحليل الأداء، ويستخدم في التخطيط والرقابة على الإنفاق واتخاذ قرارات الإنتاج والتسعير.³⁶
5. **نظام التكاليف على أساس الأنشطة:** يعد هذا النظام من الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية حيث يركز على تحليل أنشطة المؤسسة وتجميع التكاليف لكل نشاط ثم تحميلها على المنتجات أو الخدمات وفق مسببات التكلفة، مما يسمح بحساب أكثر دقة لتكلفة المنتجات ويساعد الإدارة في إتخاذ القرارات المناسبة.³⁷

الفرع الثالث: كفاءة قياس التكاليف

تتحقق كفاءة قياس التكاليف عندما تستطيع المؤسسة تحديد وقياس التكاليف المباشرة والغير مباشرة بدقة مع تقليل الموارد المطلوبة لإنشاء النظام وصيانته باستمرار.

نموذج Time driven activity-based costing (TD-ABC) إذ يعتمد على معاملين رئيسيين تكلفة وحدة القدرة الإنتاجية، والوقت الازم لأداء كل نشاط أو عملية، حيث يتيح هذا النموذج للمؤسسات تقدير التكاليف بسرعة وتحديد لها بسهولة لتعكس التغيرات في العمليات، تنوع الطلبات،

³⁴ لؤي عبد الرحمان، محاسبة التكاليف المتقدمة، دار ومكتبة الكندي للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص 12.

³⁵ دلال خطاب، نور الدين زعبيط، دراسة وتقييم أنظمة التكاليف في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 7، العدد 1، 2022، ص 118.

³⁶ محمد سليم دهيوب الربيعي، محاسبة التكاليف المتقدمة، دار العالمية للنشر، الطبعة الأولى، سنة 2022، ص 57.

³⁷ دلال خطاب، نور الدين زعبيط، نفس المرجع، ص 120-121.

وتكاليف الموارد كما يمكن إستيراد البيانات مباشرة من نظام ERP و CRM والتحقق من صحة التقديرات من خلال الملاحظة المباشرة وهذا ما يعزز دقة وموثوقية المعلومات التكاليفية.

بالإضافة إلى ذلك يسمح TD-ABC بتحديد الموارد الغير مستغلة بشكل صريح ، و يستخدم معدلات زمنية تأخذ في الإعتبار تباين الطلبات و سلوك العملاء دون زيادة تعقيد نموذج و بذلك يساهم هذا النظام في تحسين الرقابة ، دعم إتخاذ القرارات ، تقليل الهدر، زيادة الربحية مما يعزز الكفاءة العامة في قياس التكاليف بالمؤسسة .³⁸

المبحث الثاني: دور المحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة قياس التكاليف

يتناول هذا المبحث دور المحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة قياس التكاليف، من خلال إبراز أثرها في تقليص الهدر وتحسين دقة المعلومات، إضافة إلى دورها في تبسيط الإجراءات ودعم اتخاذ القرار، كما يتضمن مقارنة بين نظم التكاليف التقليدية ونظم التكاليف في ظل المحاسبة الرشيقة، مع عرض أهم تحديات تطبيقها.

المطلب الأول: أثر مبادئ المحاسب الرشيقة في تقليص الهدر وتحسين دقة المعلومات تكاليفية

يتناول هذا المطلب أثر مبادئ المحاسبة الرشيقة في تعزيز كفاءة المؤسسات، من خلال تقليص الهدر وتحسين دقة المعلومات التكاليفية لدعم اتخاذ قرارات أكثر فاعلية.

1. أثر مبادئ المحاسبة الرشيقة في تقليص الهدر

تركز المحاسبة الرشيقة على الأنشطة التي تضيف قيمة فقط وتلغي الأنشطة الغير ضرورية، وتقوم بتبسيط الإجراءات المحاسبية بتقليل الوقت والجهد والمواد المستهلكة.³⁹

تساهم المحاسبة الرشيقة في تميز الأنشطة ذات القيمة المضافة على الأنشطة غير ضرورية مما يمكن المؤسسات من القضاء على الهدر المالي والزمني في العمليات التشغيلية، فبدلاً من الإعتماد على نظم التكاليف التقليدية التي تحفز الإنتاج الزائد وتقدم تقارير متأخرة، توفر المحاسبة الرشيقة معلومات

³⁸ Kaplan, R. S., & Anderson, S. R. (2003). Time-Driven Activity-Based Costing. Harvard Business School Working, No 04-045, Pp 5-6.

³⁹ Bojana Novičevc Čečevie, Milica Dordević, Lean Accounting and Value Stream Costing for More Efficient Business Processes, Economic Themes, 58/4, 2020, P 574.

دقيقة وفورية تربط التكاليف بالأنشطة الفعلية مما يساعد فرق العمل على اتخاذ قرارات سريعة تقلل من الفاقد.⁴⁰

2. أثر مبادئ المحاسبة الرشيقة في تحسين دقة المعلومات التكاليفية

تساهم مبادئ المحاسبة الرشيقة في تحسين دقة المعلومات التكاليفية خلال تقديم معلومات مالية بسيطة وواضحة ومباشرة ترتبط بتدفقات القيمة بدلا من التركيز على تكلفة المنتج الفردي كما في الأنظمة التقليدية إذ تعتمد المحاسبة الرشيقة على أدوات مثل تكلفة تدفق القيمة (Value Stream Costing) التي تسمح بقياس التكاليف على مستوى تدفق العمليات بالكامل، مما يوفر معلومات أكثر واقعية ودقة لدعم القرارات الإدارية، كما أن هذه المعلومات تتميز بأنها سهلة الفهم ومتاحة في الوقت المناسب وتعكس التكاليف الفعلية للعمليات بدلا من المعلومات المعقدة أو المتأخرة التي تقدمها الأنظمة التقليدية. وهذا ما يؤدي في النهاية إلى تحسين جودة المعلومات التكاليفية ودعم فعالية اتخاذ القرار في بيئة الإنتاج الرشيق.⁴¹

المطلب الثاني: دور المحاسبة الرشيقة في تبسيط إجراءات قياس التكاليف واتخاذ القرارات

تناول هذا المطلب دور المحاسبة الرشيقة في تبسيط إجراءات قياس التكاليف، بما يسهل جمع المعلومات وتحليلها، ويسهم في دعم اتخاذ قرارات أكثر دقة وفعالية.

1. دور المحاسبة الرشيقة في تبسيط إجراءات قياس التكاليف

اعتمدت المحاسبة الرشيقة على مبادئ الكفاءة وتحسين تدفق العمليات لتقديم نظام محاسبي متكامل قادر على تبسيط قياس التكاليف وتحليلها مقارنة بالأساليب التقليدية مثل التكاليف القياسية أو التكاليف على أساس النشاط، التي غالبا ما تتسم بالتعقيد وتكلف وقتا وموارد مالية كبيرة. يركز هذا النظام على سلسلة القيمة (Value Stream) بحيث يتم تحديد ومعالجة مصادر الهدر في جميع مراحل الإنتاج، مما يسمح بتقليل الأنشطة غير المولدة للقيمة وتحسين سرعة ودقة جمع وتصنيف البيانات المالية.⁴²

⁴⁰ Dimi Ofileanu, Dan Loam Topor, Lean Accounting-An Ingenious, Solution for Cost Optimization, International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, April 2014, Vol4, No4, PP 343-345.

⁴¹ Abeer Abdelmoneim Mohamed, The Relationship Between Lean Management Accounting Techniques and Decision Making in The Lean Context, Faculty of Commerce, Ain Chams University, Pp 90-92, P113.

⁴² Shekh Mohamad Aziz, P., 2014. Using Lean Accounting in Simplifying and Modifying Financial Reports (Focus on Value Stream): A Practical Study in Al-Hayat Soft Drinks and Mineral Water Company. Journal of Accounting and Financial Studies (JAFS), 9(28), Pp.343-344.

تعتمد المحاسبة الرشيقة على قياس التكاليف وفق تدفقات القيمة (Value Stream Costing) بدلا من مراكز التكلفة التقليدية، حيث يتم تجميع جميع التكاليف المرتبطة بكل تدفق إنتاجي أو خدمي بشكل مباشر دون اللجوء إلى أساليب التخصيص المعقدة. ويساهم هذا الأسلوب في تبسيط إجراءات قياس التكاليف من خلال تقليل العمليات الحسابية المعقدة المرتبطة بتوزيع التكاليف غير المباشرة، مما يجعل المعلومات أكثر وضوحا وشفافية. كما يسمح هذا النهج للإدارة برؤية التكلفة الحقيقية لكل نشاط أو عملية، وبالتالي تحسين فهم الأداء واتخاذ قرارات أكثر دقة وفعالية⁴³. تعمل المحاسبة الرشيقة على تسهيل جمع البيانات وتصنيفها وتحليلها بطريقة واضحة ومباشرة، مما يقلل من الهدر، الوقت والجهد ويزيد من دقة التكاليف المحسوبة. وبفضل هذا النهج تستطيع الإدارة اتخاذ قرارات أكثر فعالية بشأن التحكم في التكاليف وتحسين الأداء المالي.⁴⁴

2. دور المحاسبة الرشيقة في دعم اتخاذ القرار

تعد المحاسبة الرشيقة نهجا حديثا في مجال المحاسبة الإدارية، يهدف إلى تبسيط الإجراءات المحاسبية وتقديم معلومات مالية دقيقة ومرتبطة مباشرة بالأنشطة التشغيلية. ويساهم هذا النهج في تمكين الإدارة من اتخاذ قرارات استراتيجية أكثر كفاءة، من خلال توفير بيانات واضحة ومبسطة تساعد على تحليل البدائل المختلفة واختيار الأنسب منها بناء على معطيات واقعية. كما أن تركيز المحاسبة الرشيقة على الأداء الفعلي يتيح للإدارة رؤية شاملة ومتكاملة عن سير العمليات داخل المؤسسة، مما يعزز قدرتها على اتخاذ قرارات فعالة تدعم الكفاءة التشغيلية.⁴⁵

كما أنها تساهم بشكل مباشر في تعزيز فعالية اتخاذ القرار الإستراتيجي داخل المؤسسة، حيث يوفر معلومات دقيقة وملائمة تساعد الإدارة على إختيار البدائل المناسب. إن اتخاذ القرار الاستراتيجي يعد عاملا أساسيا في تحسين الأداء المؤسسي، مما يعزز أهمية المعلومات المحاسبية كأداة داعمة للقرارات الإدارية وتحقيق الربحية.⁴⁶

⁴³ Patxi Ruiz_De Arbulo_Lopez, Jordi Fortuny_Santos, Lluís Cuatrecasas_Arbos Lean Manufacturing: Costing the Value Stream, As Accepted in Industrial Management and Data Systems Vol 113, Iss 5, 2013 pp, 647-668.

⁴⁴ Nguyen, T. M. P., & Ngo, T. H. C. (2023). Determinants Influencing the Application of Lean Accounting: The Case of Vietnamese Garment Firms. Journal of Risk and Financial Management, 16(5), P 279.

⁴⁵ Fayyadh, Shakir. S, The Impact of Implementing Lean Accounting on Cost Reduction and improving the quality of Managerial Decisions. Journal of Cultural Analysis and Social Change, 10(4) 2025, PP5179-5178.

⁴⁶ Kanthana Ditkaew (2022) 'The Effect of Lean Accounting Implementation on Organizational Performance', International Journal of Asian Business and Information Management, v13, NO1, PP 1-2.

المطلب الثالث: مقارنة تحليلية بين نظم قياس كفاءة قياس التكاليف التقليدية ونظم قياس التكاليف في ظل المحاسبة الرشيقة

يتناول هذا المطلب مقارنة تحليلية بين نظم قياس التكاليف التقليدية ونظم القياس في ظل المحاسبة الرشيقة، بهدف إبراز الفروقات وبيان مزايا المنهج الرشيق في تحسين دقة وفاعلية المعلومات التكاليفية.

تعد المقارنة بين نظم قياس التكاليف التقليدية ونظمها في ظل المحاسبة الرشيقة أداة مهمة لإبراز الفروق في الأساليب ومدى فعاليتها في دعم القرار وتحقيق الكفاءة ومن بين هذه الفروقات نجد الجدول التالي:

الجدول رقم 02: مقارنة تحليلية بين نظم قياس كفاءة قياس التكاليف التقليدية ونظم قياس التكاليف في ظل المحاسبة الرشيقة

المعيار	نظم قياس التكاليف التقليدية	نظم قياس التكاليف في ظل المحاسبة الرشيقة
من حيث المنهج	توزيع التكاليف على مراكز التكلفة، وتحليل الفروق وحساب تكلفة الوحدة.	ربط التكاليف مباشرة بسلسلة القيمة والأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج.
من حيث الهدف	تحديد تكلفة المنتجات والخدمات لكل وحدة لأغراض تقييم المخزون وتحديد الإيرادات والتكاليف التاريخية.	خلق قيمة لزبون من خلال تبسيط العمليات وتقليل الهدر وتدفق الإنتاج وبالتالي فهي لا تركز فقط على قياس التكلفة بل على تحسين الأداء التشغيلي ودعم اتخاذ القرار بشكل فعال.
من حيث الدقة	انخفاض الدقة في حساب تكلفة المنتجات وانعدام علاقة السبب والنتيجة كأساس لتحميل.	تقديم معلومات مالية دقيقة وشفافة على مستوى تدفقات القيمة.

من حيث إتخاذ القرار	قصور في دعم إتخاذ قرارات فعالة بشأن تسعير الوحدات ومراقبة الأداء المالي والتشغيلي وذلك بسبب اعتمادها على معلومات تاريخية مجمعة.	توفير بيانات دقيقة تسمح للإدارة باتخاذ قرارات إستراتيجية فعالة (جودة القرارات المالية).
من حيث التقارير	تعتمد على تقارير معدة بطريقة دورية وبشكل يدوي مما يجعلها بطيئة في الإنجاز.	تعتمد على تقارير مبسطة ومرئية تهدف الى دعم الفهم السريع واتخاذ القرار.
من حيث التعامل مع الهدر	يعتبر جزءا من التكاليف ويتم تحميله ضمن التكاليف الغير مباشرة دون تركيز على معالجته.	يعتبر نشاطا غير ذي قيمة يجب التخلص منه، وذلك من خلال التركيز على تحسين تدفق العمليات وتقليل الأنشطة الغير ضرورية مما يساهم في تحسين الكفاءة وتقليل التكاليف بشكل فعال.

من إعداد الطالبتين استاذا بالمصادر التالية:

شلابي عمار، دور نظام التكاليف على أساس الأنشطة في إدارة التكلفة ودعم تنافسية المؤسسات الاقتصادية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 1، 2019، ص 44.

Brin Maskell, Bruce Baggaley, Larry Grasso, Practical Lean Accounting, Second Edition, 2004, P 25.

Patxi Ruiz_De Arbulo_Lopez, Jordi Fortuny_Santos, Lluís Cuatrecasas_Arbos Lean Manufacturing: Costing the Value Stream, As Accepted in Industrial Management and Data Systems Vol 113, Iss 5, 2013, P2 P3.

المطلب الرابع: معيقات تطبيق المحاسبة الرشيقة.

يتناول هذا المطلب التحديات التي تواجه تطبيق المحاسبة الرشيقة في قياس كفاءة التكاليف، مسلطا الضوء على الصعوبات المؤسسية والتقنية التي قد تؤثر على دقة وفاعلية هذا النظام المحاسبي الحديث.

واجهت المحاسبة الرشيقة العديد من المعوقات التي لم يلاحظها المدراء، لأنهم كانوا يتطلعون إلى معلومات أفضل لتنظيم عملياتهم، بغض النظر عن أي شيء، آخر ومن هذه المعوقات التي واجهت المحاسبة الرشيقة:⁴⁷

- الحصول على قبول من قبل الجمهور المستثمر، وخصوصا المؤسسات العامة إذا كانت التغيرات شفافة ومعلنة قد تتعارض التغيرات مع سياسة المؤسسات الصناعية.
- يجب على المحاسبين تعلم نظام المحاسبة الرشيقة، لأنه يعتبر متطلب أساسي للإحتراف ليقفوا على معرفة ومتابعة التغيرات التي تهدف إلى مجالهم.
- أصبح هناك الحاجة إلى أنظمة تقارير داخلية وخارجية بشكل أكبر.
- من المحتمل تغيير هيكل الشركة وثقافتها في التحول من الصفقات إلى التوجيهات العلمية.
- عدم قيام المحاسبين بتقديم النصح والإرشادات الى المدراء من أجل فهم الأخير لأثار العمليات المحاسبية.

المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية للمبحث.

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى أهم الدراسات السابقة التي تناولت موضوع المحاسبة الرشيقة ومختلف المواضيع ذات العلاقة، مع توضيح أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة وكذلك الإضافة التي أتت بها هذه الدراسة.

المطلب الأول: الدراسات السابقة.

سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى أهم الدراسات السابقة سواء باللغة العربية أو الأجنبية التي تناولت الموضوع من عدة جوانب مختلفة، ومعرفة الهدف والنتائج المتوصل إليها.

الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية.

1. مقداد أحمد النعيمي، سنة (2013) بعنوان " المحاسبة الرشيقة ودورها في احتساب التكاليف على أساس تدفق القيمة" تهدف هذه الدراسة إلى تحليل أثر تطبيق المحاسبة الرشيقة على طريقة احتساب التكاليف في المؤسسات، حيث ركزت على مفهوم تدفق القيمة وخارطة تدفق القيمة. وقد أظهرت النتائج أن اعتماد مبدأ تدفق القيمة يوفر معلومات أكثر دقة لأنها ترتبط

⁴⁷وليد مرغني، مرجع سابق، ص ص 356_ 357.

مباشرة بتدفق العمليات التشغيلية، مقارنة بالأنظمة التقليدية مما يحسن جودة إتخاذ القرارات الإدارية والمالية.

2. خلود محمد بشير الطيب، سنة (2017) بعنوان "مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات مع التركيز على المقومات الإدارية والفنية وقدرة المؤسسات على الانتقال من نظم التكاليف التقليدية إلى المحاسبة الرشيقة. وقد أظهرت هذه الدراسة مجموعة من النتائج أهمها: توفر المقومات الإدارية لدى المؤسسات في قطاع غزة مع توفر المقومات الإجرائية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة وأن اعتمادها يساهم في تحسين الكفاءة وخفض الهدر في العمليات الإنتاجية كما قدمت الدراسة مجموعة من توصيات عملية لدعم تطبيق المحاسبة الرشيقة بشكل فعال أهمها: تدريب الموظفين، تطوير نظم المعلومات المحاسبية وتوفير الدعم الإداري والموارد اللازمة.

3. عصام بعلاش، سنة (2020) بعنوان "دراسة نظرية لمفهوم المحاسبة الرشيقة وما يميزها عن المحاسبة التقليدية"

تهدف الدراسة إلى التعرف على مصطلح الفكر الرشيق ومفهوم المحاسبة الرشيقة بمبادئها وأدواتها وإبراز الفرق بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية. وقد توصلت نتائج هذه الدراسة أن المحاسبة الرشيقة يمثل مدخلا حديثا يهدف إلى تحسين نظام التكاليف من خلال التركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج مع العمل على التخطي من الهدر كما أن أسلوب المحاسبة الرشيقة يوفر معلومات أكثر دقة وملاءمة لاتخاذ القرارات مقارنة بالمحاسبة التقليدية.

4. عيسى توفيق عيسى (2020) بعنوان "دور المحاسبة الرشيقة في تحسين الأداء المالي، دراسة تطبيقية في شركة ابن ماجن العامة"

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على أسس المحاسبة الرشيقة ومفهوم الأداء المالي، من خلال تقديم اطار نظري وتطبيقي يساهم في ترشيد استخدام الموارد وتقليل الهدر داخل المؤسسة محل الدراسة، كما تسعى الى تطبيق أسلوب تيار القيمة بهدف تحسين الأداء المالي عبر تخفيض التكاليف وتحديد مصادر الضياع والعمل على القضاء عليها، وقد أظهرت الدراسة ان المحاسبة التقليدية لم تعد ملائمة، بينما ساهم تطبيق المحاسبة الرشيقة في تقليل الهدر وتخفيض

التكاليف بشكل واضح، مما أدى إلى تحسين مؤشرات الأداء المالي وزيادة الربحية، إضافة إلى رفع الكفاءة التشغيلية من خلال تقليص العمالة الغير ضرورية وتحسين إدارة تيار القيمة.

5. وليد مرغني، زكرياء دمدوم، عبد الحق بوقفة، سنة (2021) بعنوان "تحديات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية، دراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي"

تهدف هذه الدراسة إلى التعريف بالمحاسبة الرشيقة باعتبارها مفهوما حديثا في محاسبة التكاليف مشتقا من التصنيع الرشيق، مع محاولة تقييم مدى استعداد المؤسسات الجزائرية لتبني هذا المفهوم لما يوفره من مزايا تنافسية، حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن المحاسبة الرشيقة تعد أسلوبا فعالا لتحسين أداء المؤسسات من خلال تقليل الهدر والتحكم في التكاليف، وتوفير معلومات دقيقة لدعم اتخاذ القرار، كما تبين أن المؤسسات محل الدراسة تملك مقومات تطبيقها رغم وجود بعض المعوقات التي يمكن تجاوزها.

6. عبد السلام طيب، طارق الصdraوي، عبد الكريم زرفاري سنة (2021) بعنوان "دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض تكاليف الإنتاج في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة سوناطراك فرع جبل العنق تبسة"

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد الإطار المفاهيمي للمحاسبة الرشيقة من حيث المفهوم، الأهداف ومتطلبات التطبيق في المؤسسة الاقتصادية وكذلك معرفة أهم الأدوات التي تستخدمها في تحسين الأداء من خلال تخفيض التكاليف وزيادة الأرباح، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة مثل تحليل تيار القيمة والتكلفة المستهدفة، يمكن أن يساهم في تحسين الأداء وخفض التكاليف، خاصة من خلال ترشيد استخدام الزمن، وإعادة تنظيم العمل، والإعتماد على الطاقات البديلة كحل لتقليل تكاليف التشغيل.

الفرع الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية.

1. (2013) wafa Salah, Hamafi Zaki بعنوان:

Product Costing in Lean Manufacturing organizations

تهدف هذه الدراسة الى ابراز أساليب المحاسبة التقليدية في بيئة التصنيع الرشيق، مع تقديم بدائل حديثة مثل (تكلفة تدفق القيمة، وتكلفة الميزات) تدعم قياس الأداء وتحسين إدارة التكاليف بما يتماشى مع فلسفة التصنيع الرشيق وتعزز الربط بين الجوانب التشغيلية والمالية داخل المؤسسة،

حيث برزت هذه الدراسة أن تجميع التكاليف يتم على مستوى تدفقات القيمة بدلا من المنتجات الفردية، مع إمكانية حساب تكلفة المنتج فقط عند الضرورة بالإعتماد على خصائصه المميزة.

2. Tugce Uzum Kocamic (2015) بعنوان:

Lean Accounting Method for Reduction in Production Costs in Companies

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور المحاسبة الرشيقة في دعم نظام الإنتاج الرشيق، من خلال تقييم التكاليف وتقليل الهدر، وتحسين صنع القرار باستخدام أدوات مثل تكلفة تدفق القيمة، بما يساهم في تطوير المؤسسات وفق مبادئ التفكير الرشيق، وقد أظهرت هذه الدراسة أن الشركة الرشيقة تعتمد البساطة والتفكير الرشيق، وتستخدم المحاسبة الرشيقة لتحسين التقارير المالية وإتخاذ القرارات الإدارية.

3. Bojana Novičevc Čečevie, Milica Dordević (2020) بعنوان:

Lean Accounting and value Stream costing for More Efficient Business processes

تم اجراء هذه الدراسة في جامعة نيش، كلية الإقتصاد، جمهورية صربيا حيث هدفت إلى تحليل أثر تطبيق مفهوم الأعمال الرشيقة على تحسين كفاءة العمليات التجارية والمحاسبية داخل المؤسسة، من خلال دراسة المحاسبة الرشيقة وتكلفة سلسلة القيمة ، وتوضيح الآثار المالية لتحسين الأعمال الناتجة عن تطبيق مبادئ الأعمال الرشيقة في جميع عمليات الشركة، حيث ركزت الأعمال الرشيقة في هذه الدراسة على تحسين الكفاءة وتقليل الهدر، ثم توسع التركيز نحو القيمة المقدمة للعملاء، فيما تظهر المحاسبة الرشيقة وتكلفة سلسلة القيمة التكاليف الفعلية لدعم القرار وتحسين الأداء.

4. Ali Hazim Alymoor (2022) بعنوان:

Advanced Cost Accounting Systems Within the Lean Thinking Strategy.

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم كفاءة أنظمة التكاليف الحديثة في سياق الانتاج الرشيق مع التركيز على تكلفة تدفق القيمة ومحاسبة الانتاجية، وأظهرت نتائج أن هذه الأنظمة تقدم معلومات محاسبية أكثر توافق مع تدفق العمليات التشغيلية مما يجعلها أكثر ملاءمة لدعم تطبيق مبادئ الإنتاج الرشيق مقارنة بالأساليب التقليدية التي غالبا ما تعجز عن تمثيل تدفق القيمة بدقة، كما أشارت الدراسة إلى أن تطبيق هذه الأنظمة بنجاح يتطلب إعادة هيكلة شاملة للنظام المحاسبي داخل المؤسسة لضمان فعالية المعلومات وإتخاذ قرارات إستراتيجية أفضل.

5. (2024) Khadija Refif, Mohamed Lamine Alloune بعنوان:

The Role of Lean Accounting Methods in Cost Reduction

تهدف الدراسة إلى فحص دور أساليب المحاسبة الرشيقة في خفض التكاليف وكيفية تطبيقها في بيئة التصنيع الحديثة. حيث تحديد المعاني المختلفة المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة وتحديد المبادئ والممارسات والأدوات اللازمة لتطبيقها، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن أساليب المحاسبة الرشيقة تساهم في خفض التكاليف وذلك من خلال تقليل التكاليف خلال مراحل التصميم والتنفيذ، إضافة إلى تقليل الهدر وتحسين الربحية وتعزيز القدرة التنافسية.

المطلب الثاني: أوجه الاختلاف والتشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

بعد استعراض العديد من البحوث والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة الحالية، تبين أنها تناولت محاور متعددة، من حيث أهدافها وإشكالياتها وأهميتها، إضافة إلى النتائج والتوصيات التي توصلت إليها، في هذا المطلب سوف نتناول أوجه التشابه الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة وكذلك ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة.

تتقاطع هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في تناولها لموضوع المحاسبة الرشيقة ودورها في تحسين نظام التكاليف وتعزيز الكفاءة داخل المؤسسات، حيث ركزت معظم الدراسات على إبراز أهمية تبني مبادئ الفكر الرشيق في تقليل الهدر وتحقيق قيمة مضافة للمؤسسة. كما تتشابه معها في اعتمادها على تحليل العلاقة بين تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة واتخاذ القرارات الإدارية، غير أن هذه الدراسة تتميز بتركيزها بشكل خاص على تحسين كفاءة قياس التكاليف، من خلال تحليل مدى مساهمة المحاسبة الرشيقة في تقديم معلومات تكاليفية أكثر دقة وواقعية، تعتمد على تتبع تدفقات القيمة بدلا من الأساليب التقليدية التي قد تؤدي إلى تشويه البيانات. كما تسعى إلى إبراز دور هذا المدخل في تقليل التعقيد داخل نظام التكاليف، وتحسين شفافية المعلومات المستخدمة في التسيير.

وعليه، فإن القيمة لهذه الدراسة تتجلى في كونها تجمع بين التأصيل النظري والتحليل الميداني، مع التركيز على كفاءة قياس التكاليف كأحد المحاور الأساسية.

خلاصة الفصل الأول:

لقد تناولنا في هذا الفصل الأسس النظرية للمحاسبة الرشيقة، مركزا على دورها في تحسين كفاءة قياس التكاليف ودعم اتخاذ القرار داخل المؤسسات. وذلك من خلال دراسة مفهوم المحاسبة الرشيقة وأهدافها الأساسية، والتي تتجلى في تقليل الهدر، تحسين تخصيص الموارد، وزيادة المرونة في العمليات الإنتاجية والخدمية. كما استعرضنا النماذج المختلفة للمحاسبة الرشيقة ومبادئها الأساسية، مع التركيز على كيفية تمكين المؤسسات من تقدير التكاليف بدقة وتحديثها بما يتوافق مع تغيرات العمليات. وفي هذا الإطار، توصلنا إلى أن المحاسبة الرشيقة تساهم بشكل مباشر في تحسين كفاءة قياس التكاليف من خلال تبسيط العمليات وتحليلها بدقة، مما يمكن المؤسسات من تحديد التكاليف المباشرة وغير المباشرة بدقة أكبر وتقليل الهدر في الموارد والوقت. كما توفر معلومات موثوقة وسريعة لدعم اتخاذ القرار، بما يعزز القدرة على التخطيط الفعال وتوزيع الموارد بشكل أمثل، ويؤدي في النهاية إلى رفع الأداء العام وزيادة الربحية داخل المؤسسة.



تمهيد

بعد التطرق في الفصل الأول إلى الإطار النظري للدراسة من خلال عرض المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة وكفاءة قياس التكاليف، والوقوف على أهم المبادئ والأدوات التي تقوم عليها المحاسبة الرشيقة ودورها في تحسين الأداء المحاسبي، يأتي هذا الفصل لتجسيد الجانب التطبيقي للدراسة من خلال إسقاط ما تم تناوله نظريا على أرض الواقع.

ويهدف هذا الفصل إلى دراسة أثر تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة محل الدراسة، وذلك بالاعتماد على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات من أفراد العينة، ثم تحليلها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة لاختبار فرضيات الدراسة والتأكد من مدى صحة النتائج المتوصل إليها. كما سيتم عرض خصائص عينة الدراسة، وتحليل إجابات المبحوثين، وتفسير النتائج في ضوء أهداف الدراسة والإطار النظري، وصولاً إلى استخلاص أهم الاستنتاجات المتعلقة بمدى مساهمة المحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة قياس التكاليف.

المبحث الأول: الطريقة وأدوات جمع البيانات.

يتناول هذا المبحث المنهجية المتبعة في انجاز الدراسة الميدانية والتي سوف يتم فيها تقديم مجتمع الدراسة وعينة الدراسة، صدق وثبات أداة الدراسة، الأدوات المستخدمة في معالجة المعطيات.

المطلب الأول: اختبار مجتمع وعينة الدراسة.

سنتناول في هذا المطلب توضيح المجتمع الدراسة وكذلك عينة الدراسة.

1. مجتمع الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة، المتمثلة في المؤسسة الصناعية حجار السود التي تنشط في استغلال المحاجر وإنتاج المواد الحجرية والركام المستعملة في البناء والأشغال العمومية. والمؤسسة سونطراك الرائدة في اكتشاف وإنتاج ونقل وتسويق المحروقات. بالإضافة إلى المؤسسة الوطنية للرزم المعدنية بعزابة التي تنشط في إنتاج وتصنيع الرزم المعدنية الموجهة للاستعمالات الصناعية والتجارية. وقد تم اختيار هذه المؤسسات نظرا لاختلاف طبيعة نشاطها مما يتيح الحصول على آراء متنوعة حول واقع تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة وأثرها في تحسين كفاءة قياس التكاليف.

2. عينة الدراسة

تكونت عينة الدراسة من 60 مفردة من العاملين في المجالين المحاسبي والإداري بالمؤسسات محل الدراسة والمتمثلة في مؤسسة حجار السود، مؤسسة سونطراك، ومؤسسة الرزم المعدنية بعزابة. حيث تم توزيع استمارات الاستبيان على هذه الفئة لارتباط طبيعة عملها بموضوع الدراسة، ولما تملكه من معرفة وخبرة تمكنها من تقديم بيانات دقيقة تخدم أهداف البحث. ويعرض الجدول رقم (3) الإحصاءات المتعلقة بالاستثمارات الموزعة والمسترجعة.

الجدول رقم 3: عدد الاستثمارات الموزعة على العينة

البيان	مجموع الاستثمارات الكلي	الاستثمارات المسترجعة	الاستثمارات غير مسترجعة
الاستثمار	60	57	3
النسبة المئوية	%100	%95	%5

المصدر: من إعداد الطالبتين

نلاحظ من خلال الجدول رقم (03) أن إجمالي الاستبيانات الموزعة بلغ 60 استبانة تم استرجاع 57 استبانة تمثل 95% من الاستبيانات الموزعة، والاستمارات غير مسترجعة بلغت 3 استبانات تمثل 5% من الاستبيانات الموزعة وذلك بسبب غياب بعض الموظفين أثناء جمع الاستمارات، ولقد كانت نتيجة فرز الإجابات 53 استبانة صالحة من مجموع الاستبانات الموزعة، و4 استبانات غير صالحة بسبب احتواءها على إجابات ناقصة أو غير قابلة للتحليل مما أدى إلى استبعادها.

المطلب الثاني: صدق وثبات أداة الدراسة

1. **صدق أداة الدراسة:** يقصد بصدق أداة الدراسة شمول الاستمارة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية أخرى، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها، وقد تم التأكد من صدق أداة الدراسة من خلال الصدق الظاهري والصدق البنائي، وذلك كما يلي:

2. **الصدق الظاهري للأداة:** لمعرفة مدى صدق أداة الدراسة ظاهرياً، تم عرضها على الأستاذ المشرف، للحكم على صدقها ظاهرياً، إضافة إلى عرضها بمساعدة المشرف على محكمين مختصين في مجال الدراسة (انظر الملحق رقم 1)، وذلك لأخذ رأيهم في مدى وضوح عبارات الاستمارة، وبعد إجراء التعديلات التي أوصى بها المحكمون من حذف، وتعديل، وصياغة بعض الفقرات، حتى تكون مفهومة وواضحة، حتى الوصول إلى الصورة النهائية للاستمارة.

3. **الصدق البنائي للأداة:** تم التحقق من الصدق البنائي لأداة الدراسة، بالاعتماد على معامل الارتباط بيرسون (Pearson)، والنتائج موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم 4: معامل الارتباط بيرسون للمحاسبة الرشيدة وكفاءة قياس التكاليف

المحاور	قيمة معامل بيرسون للارتباط	مستوى الدلالة
المحاسبة الرشيدة	*0.963	0.000
كفاءة قياس التكاليف	*0.933	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆ (SPSS).

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

يبين الجدول السابق أن معاملات الارتباط بين كل من المتغيرات المشكلة للاستمارة والاستمارة ككل دالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث أن قيمة مستويات الدلالة أقل من مستوى المعنوية 0.05، كما ينحصر معامل الارتباط بين (0.963) و(0.933)، ومنه تعكس وجود ارتباط موجب وعلاقة طردية قوية بين المتغيرات والاستمارة ككل، وبذلك تعكس مدى صدقها بخصوص ما وضعت لقياسه.

1- ثبات أداة الدراسة: يقصد بثبات الاستمارة الاستقرار في النتائج وعدم تغيرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على نفس أفراد العينة عدة مرات وفي نفس الظروف والشروط خلال فترة زمنية معينة، وقد تم التحقق من ثبات الاستمارة الموجهة للدراسة من خلال معامل " ألفا كرونباخ" لقياس مدى التناسق في إجابات المبحوثين على كل العبارات الموجودة في المقياس وكانت النتائج كما في الجدول التالي:

الجدول رقم 5: نتائج قياس ثبات أداة الدراسة

المحاور	الأبعاد	معامل ألفا كرونباخ
الثبات الكلي لمحور المحاسبة الرشيدة		0.936
الثبات الكلي لمحور كفاءة قياس التكاليف		0.962
الثبات الكلي للاستمارة ككل		0.966

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS V26).

يلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الثبات الكلي للاستبيان بلغت (0.966)، وهو معامل ثبات مرتفع ومناسب لأغراض الدراسة، حيث تجاوز المعدل العام للقبول (70%)، وأيضا جاءت قيمة معامل الثبات مرتفعة لكل من متغيرات الدراسة المحاسبة الرشيدة (0.936) وكفاءة قياس التكاليف (0.962)، وهذا ما يفسر بأن هذه الأداة لو تم إعادة توزيعها على نفس عينة الدراسة وفي نفس عينة الشروط فإننا نتحصل على نفس النتائج، وبهذا يكون قد تم التأكد من ثبات استبيان الدراسة، مما يجعلنا على ثقة تامة بصحتها وصلاحياتها لتحليل النتائج.

المبحث الثاني: تحليل ومناقشة السياق الميداني للدراسة

خصص هذا المبحث من أجل تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية، حيث تم تناول في المطلب الأول منه الوصف الاحصائي لعينة الدراسة، في حين تطرق المطلب الثاني إلى تحليل النتائج من خلال تحليل اتجاه آراء أفراد العينة اتجاه متغيرات الدراسة واختبار الفرضيات في المطلب الثالث.

المطلب الأول: التحليل الاحصائي الوصفي لخصائص عينة الدراسة واتجاهات آرائها

وهو الجزء الأول من الاستبيان الذي اقتصر على تناول بعض الخصائص الشخصية والوظيفية التي يمكن أن يكون لها تأثير على اختلاف رؤية افراد عينة الدراسة إزاء محاور وأبعاد الدراسة المختلفة، وتناول هذه الخصائص (الجنس، العمر، المستوى التعليمي، الوظيفة، التخصص العلمي، الخبرة المهنية).

1- الجنس

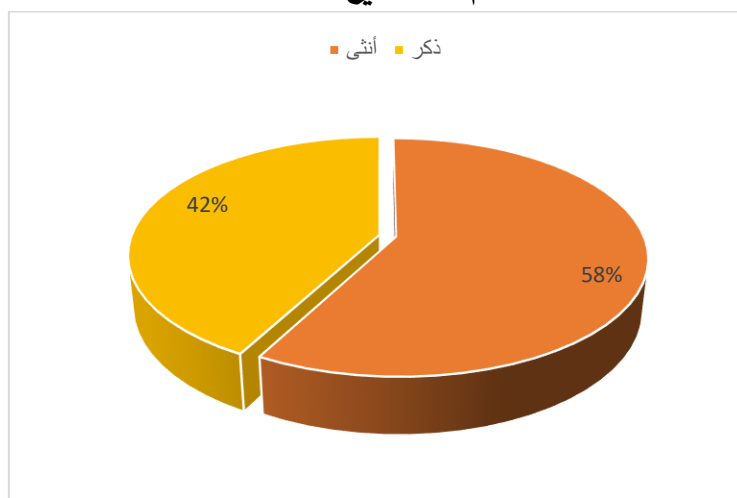
يوضح الجدول رقم 6 والشكل رقم 2 توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس، كما يلي:

الجدول رقم 6: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

الترتيب	النسبة المئوية %	التكرار	الجنس
1	57.9	33	انثى
2	42.1	24	ذكر
/	100	57	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆(SPSS).

الشكل رقم 2: توزيع متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆(SPSS).

يظهر من الجدول والشكل أعلاه أن توزيع أفراد عينة الدراسة البالغ عددهم 57 فرداً وفقاً لمتغير الجنس، حيث أن فئة الإناث احتلت المرتبة الأولى بتكرار قدره 33 إناث، وهو ما يمثل النسبة الأكبر من العينة بمعدل 57.9%، أما فئة الذكور فجاءت في المرتبة الثانية بتكرار قدره 24 ذكر، ونسبة مئوية بلغت 42.1%، ويمكن تبرير زيادة عدد الإناث على الذكور بأنه راجع إلى طبيعة المناصب التي شملتها الدراسة، والتي يغلب عليها الطابع الإداري والمحاسبي، مما يفسر زيادة مشاركة النساء في هذه الوظائف.

2- العمر

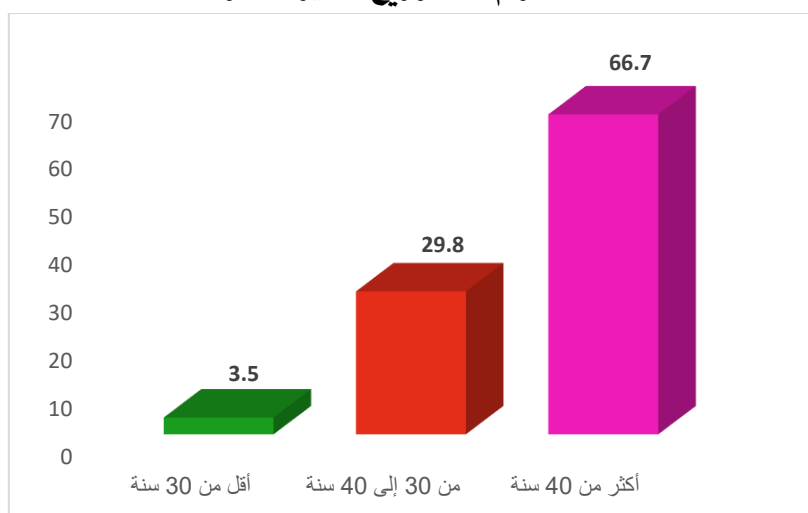
يوضح الجدول 7 والشكل 3 توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر، كما يلي:

الجدول رقم 7: توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

الترتيب	النسبة المئوية %	التكرار	العمر
3	3.5	2	أقل من 30 سنة
2	29.8	17	من 30 إلى 40 سنة
1	66.7	38	أكثر من 40 سنة
/	100	57	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆(SPSS).

الشكل رقم 3: توزيع متغير العمر



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆(SPSS).

يظهر من الجدول والشكل أعلاه أن توزيع أفراد عينة الدراسة البالغ عددهم 57 فردا وفقا لمتغير العمر، حيث أن المرتبة الأولى احتلتها الفئة العمرية "أكثر من 40 سنة" بأعلى تكرار بلغ 38 فردا، وبنسبة مئوية طاعية بلغت 66.7% من إجمالي العينة، أما المرتبة الثانية جاءت الفئة العمرية "من 30 إلى 40 سنة" بتكرار قدره 17 فردا، وبنسبة مئوية بلغت 29.8% في أن المرتبة الثالثة والأخيرة تمثلت في الفئة العمرية الشابة "أقل من 30 سنة" بتكرار ضعيف جدا بلغ فردين فقط (2)، وبنسبة مئوية لم تتعد 3.5%، تدل هذه النتائج على توفر خبرات عملية تساعد على ترشيد استخدام الموارد وتقليل الأخطاء والهدر، وهو ما ينعكس إيجابيا على دقة وكفاءة قياس التكاليف في المؤسسة محل الدراسة.

3- المستوى التعليمي

يوضح الجدول 8 والشكل 4 توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي كما يلي:

الجدول رقم 8: توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي

الترتيب	النسبة المئوية %	التكرار	المستوى التعليمي
1	57.9	33	ليسانس
2	21.1	12	ماستر
4	7	4	دكتوراه
3	14	8	شهادات أخرى
/	100	57	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆(SPSS).

الشكل رقم 4: توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆(SPSS).

يظهر الجدول المتعلق بمتغير المستوى التعليمي أن المرتبة الأولى احتلتها فئة الحاملين لشهادة "ليسانس" بتكرار بلغ 33 فرداً، ونسبة مئوية مطلقة بلغت 57.9% (أكثر من نصف العينة)، في أن المرتبة الثانية: جاءت فئة الحاملين لشهادة "ماستر" بتكرار قدره 12 فرداً، ونسبة مئوية بلغت 21.1%، في أن المرتبة الثالثة تمثلت في فئة "شهادات أخرى" بتكرار بلغ 8 أفراد، ونسبة مئوية بلغت 14%، أما بالنسبة للمرتبة الرابعة والأخيرة جاءت فئة الحاملين لشهادة "دكتوراه" بتكرار قدره 4 أفراد، ونسبة مئوية بلغت 7%، تعكس هذه النتائج على أن ارتفاع نسبة الموظفين ذو المستوى الجامعي دلالة على إمتلاك المؤسسة لرأس مال بشري مؤهل، قادر على تحليل بيانات التكاليف وفهم أساليب التحسين المستمر، وهو ما يدعم كفاءة تطبيق المحاسبة الرشيقة وترشيد استخدام الموارد.

4- الوظيفة

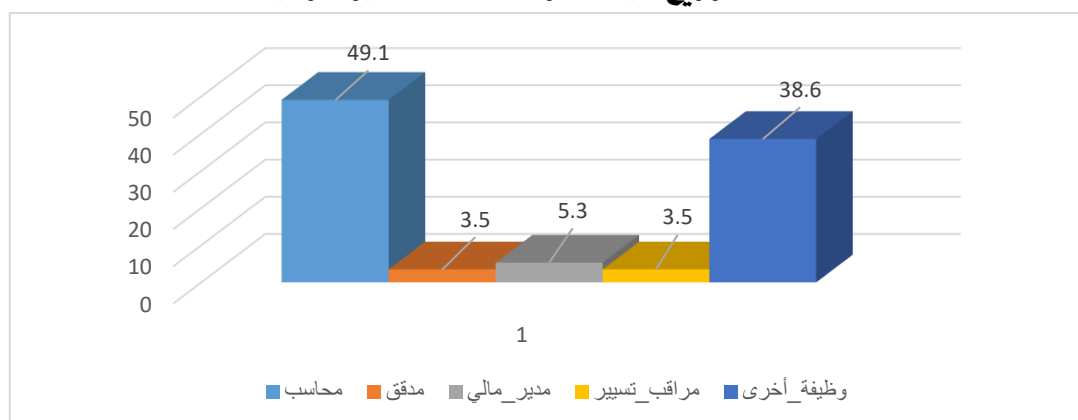
يوضح الجدول رقم 9 والشكل 5 توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة كما يلي:

الجدول 9: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية %	الترتيب
محاسب	28	49.1	1
مدقق	2	3.5	4
مدير مالي	3	5.3	3
مراقب تسيير	2	3.5	4
وظيفة أخرى	22	38.6	2
المجموع	57	100	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆(SPSS).

الشكل 5: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆(SPSS).

يُظهر الجدول المتعلق بمتغير الخبرة المهنية أن المرتبة الأولى احتلتها وظيفة "محاسب" بتكرار بلغ 28 فردًا، وبنسبة مئوية قاربت النصف إذ بلغت 49.1%، في أن المرتبة الثانية جاءت فئة "وظيفة أخرى" بتكرار قدره 22 فردًا، وبنسبة مئوية بلغت 38.6%، إلا أن المرتبة الثالثة تمثلت في وظيفة "مدير مالي" بتكرار بلغ 3 أفراد، وبنسبة مئوية قدرت بـ 5.3%، أما بالنسبة للمرتبة الرابعة تقاسمتها كل من وظيفة "مدقق" ووظيفة "مراقب تسيير" بتكرار فردين (2) لكل منهما، وبنسبة مئوية بلغت 3.5، وارتفاع نسبة المحاسبين في العينة يدل على توفر خبرة مهنية مباشرة في مجال التكاليف والرقابة المالية، الأمر الذي يعزز موثوقية النتائج المتعلقة بأثر المحاسبة الرشيدة على ترشيد الموارد وتحسين دقة قياس التكاليف

5- التخصص التعليمي

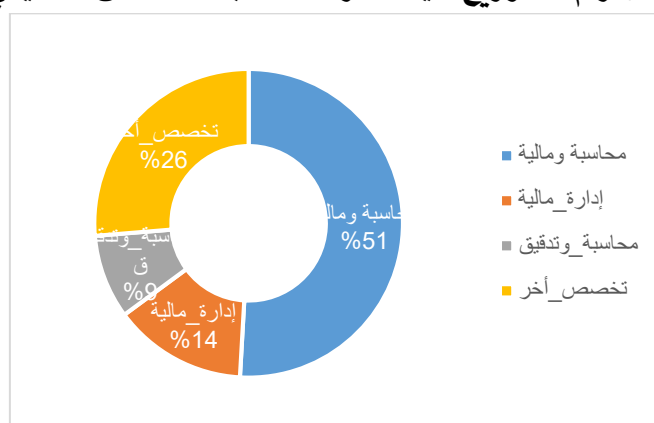
يوضح الجدول رقم 10 والشكل 6 توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص التعليمي كما يلي:

الجدول 10: توزيع عينة الدراسة حسب التخصص التعليمي

الترتيب	النسبة المئوية %	التكرار	التخصص التعليمي
1	50.9	29	محاسبة ومالية
3	14	8	إدارة مالية
4	8.8	5	محاسبة وتدقيق
2	26.3	15	تخصص آخر
/	100	57	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V_{26} (SPSS).

الشكل رقم 6: توزيع عينة الدراسة حسب التخصص التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V_{26} (SPSS).

يُظهر الجدول المتعلق بمتغير التخصص التعليمي أن المرتبة الأولى احتلتها فئة تخصص "محاسبة ومالية" بأعلى تكرار بلغ 29 فرداً، وبنسبة مئوية تجاوزت نصف العينة لتصل إلى 50.9%، في حين أن المرتبة الثانية جاءت فئة "تخصص آخر" بتكرار قدره 15 فرداً، وبنسبة مئوية بلغت 26.3%، أما المرتبة الثالثة تمثلت في تخصص "إدارة مالية" بتكرار بلغ 8 أفراد، وبنسبة مئوية قدرت بـ 14%، إلا أن المرتبة الرابعة والأخيرة جاءت من نصيب تخصص "محاسبة وتدقيق" بتكرار قدره 5 أفراد، وبنسبة مئوية بلغت 8.8%، يعكس التركيز الكبير للتخصصات ذات الطابع المالي والمحاسبي اهتمام المؤسسة بتوفير موارد بشرية تمتلك المعارف اللازمة لتحليل التكاليف ومراقبتها ويعد ذلك عاملاً مساعداً على تعزيز فعالية تطبيق المحاسبة الرشيقة.

6- الخبرة المهنية

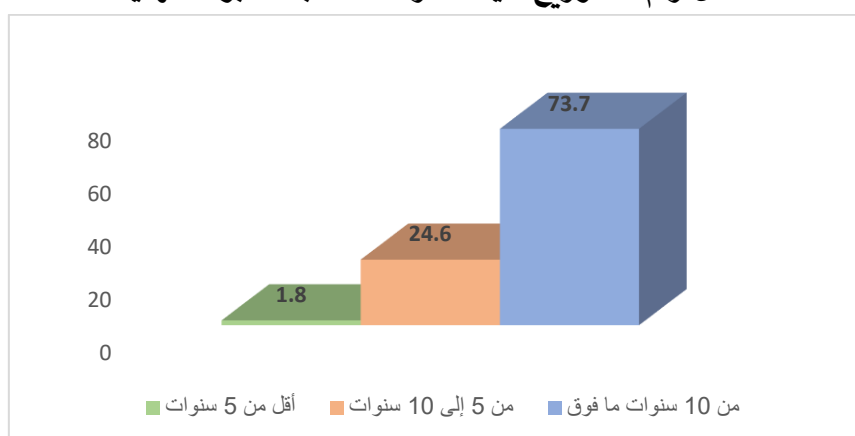
يوضح الجدول رقم 11 والشكل 7 توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية كما يلي:

الجدول 11: توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

الترتيب	النسبة المئوية %	التكرار	الخبرة المهنية
3	1.8	1	أقل من 5 سنوات
2	24.6	14	من 5 إلى 10 سنوات
1	73.7	42	من 10 سنوات فما فوق
/	100	57	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆(SPSS).

الشكل رقم 7: توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆(SPSS).

يوضح الجدول الخاص بتوزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي، حيث أن المرتبة الأولى احتلتها فئة ذوي الخبرة الطويلة "من 10 سنوات فما فوق" بأعلى تكرار بلغ 42 فرداً، وبنسبة مئوية ساحقة بلغت 73.7% من إجمالي العينة، أما المرتبة الثانية جاءت فئة ذوي الخبرة المتوسطة "من 5 إلى 10 سنوات" بتكرار قدره 14 فرداً، وبنسبة مئوية بلغت 24.6%، في حين أن المرتبة الثالثة والأخيرة تمثلت في فئة حديثي العهد بالعمل "أقل من 5 سنوات" بتكرار ضئيل جداً بلغ فرداً واحداً فقط (1)، وبنسبة مئوية بلغت 1.8%، تعكس هيمنة فئة ذوي الخبرة المهنية الطويلة قدرة المؤسسة على الاستفادة من الرصيد المعرفي المتراكم للعاملين، الأمر الذي يساعد على إتخاذ قرارات أكثر كفاءة فيما يتعلق بالتحكم في التكاليف وتحسين الأداء الاقتصادي.

المطلب الثاني: وصف وتشخيص أبعاد ومتغيرات الدراسة

يتم هنا تحليل محاور الدراسة المتعلقة المحاسبة الرشيقة وكفاءة قياس التكاليف، باستخدام الأساليب الإحصائية المتمثلة في المتوسط الحسابي والانحراف المعياري.

1. تحليل محور المحاسبة الرشيقة

يتم في هذا المحور عرض وتحليل النتائج التي تم التوصل إليها، من خلال حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل بعد من أبعاد المحاسبة الرشيقة كما يلي:

• البعد الأول: تقليص الهدر

الجدول 12: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول البعد تقليص الهدر

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	مستوى الموافقة	الترتيب حسب الأهمية
01	تعتمد المؤسسة على أساليب منهجية لتحديد مصادر الهدر وتقليلها.	3.67	0.809	22.04	مرتفع	3
02	يتم تقليل الضياع في العمليات الانتاجية أو الخدمية.	3.63	0.723	19.92	مرتفع	5
03	تساهم ممارسات المؤسسة في تقليل الأنشطة غير الضرورية.	3.63	0.771	21.24	مرتفع	6
04	تعمل المؤسسة على تقليل الوقت الضائع في العمليات.	3.68	0.736	20	مرتفع	2
05	تسعى المؤسسة إلى تحسين استغلال الموارد المتاحة.	3.82	0.571	14.95	مرتفع	1
06	تعمل المؤسسة على اكتشاف مصادر الهدر ومعالجتها باستمرار.	3.67	0.831	22.64	مرتفع	4
	إجمالي البعد	3.68	0.577	15.68	مرتفع	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS V26.

يتضح من البيانات المدونة في الجدول أعلاه والمتعلقة بالبعد تقليص الهدر أن كل العبارات المكونة لهذا البعد عكست مستوى مرتفع من الموافقة، ففي مقدمة الترتيب العبرة رقم (05) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.82) والانحراف المعياري قدر بـ (0.571) كما أن قوة التشنت كانت منخفضة جدا حيث قدرت بـ (14.95%) مما يفسر أن الإجابات متقاربة تقريبا ولا توجد فروق، ويعكس ذلك إدراك المستجوبين لأهمية الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة لما له من دور في تخفيض التكاليف وتحسين الكفاءة التشغيلية للمؤسسة.

أما الترتيب الأخير فتحته العبرة رقم (03) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.63) والانحراف المعياري قدر بـ (0.771) كما أن قوة التشنت

كانت منخفضة حيث قدرت بـ (21.24%) مما يفسر أن الإجابات متقاربة لكن يوجد بعض التفاوت، حيث يفسر ذلك بأن تقليص الأنشطة غير ضرورية قد يكون أكثر صعوبة مقارنة بباقي ممارسات تقليص الهدر، نظرا لأنها تكون متجذرة في أساليب العمل اليومية، الأمر الذي يصعب التخلص منه بشكل كامل ويجعل المستجوبين أقل اقتناعا بمدى نجاح المؤسسة في هذا الجانب.

يتضح من الجدول رقم (12) أن البعد تقليص الهدر حسب إجابات المستجوبين أفراد عينة الدراسة حقق وسط الحسابي قدر بـ (3.68) كما بلغ الانحراف المعياري قيمة (0.577)، كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (15.68%) ويعود ذلك إلى سعي المؤسسة لتقليص الهدر عبر تحسين استغلال الموارد وتقليد الأنشطة غير ضرورية، مما يساهم في رفع الكفاءة وخفض التكاليف وتحسين الأداء الاقتصادي وتترجم هذه النتيجة مستوى موافقة مرتفع.

• البعد الثاني: تبسيط الإجراءات

الجدول رقم 13: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول البعد تبسيط الإجراءات

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	مستوى الموافقة	الترتيب حسب الأهمية
07	يتميز نظام العمل في المؤسسة بالبساطة وسهولة الإجراءات المحاسبية والإدارية.	3.63	0.899	24.77	مرتفع	3
08	تعتمد المؤسسة أساليب تقلل من التعقيدات الإدارية في العمل المحاسبي.	3.72	0.796	21.40	مرتفع	1
09	يتم تقليل عدد الخطوات اللازمة لانجاز العمليات المختلفة.	3.49	0.710	20.34	مرتفع	6
10	تساهم بساطة الاجراءات في تقليل الأخطاء.	3.68	0.827	22.47	مرتفع	2
11	يتم تطوير الاجراءات بما يتلائم مع سهولة الاستخدام.	3.61	0.750	20.78	مرتفع	5
12	يتم توحيد الاجراءات لتسهيل تنفيذ العمليات المختلفة.	3.61	0.726	20.11	مرتفع	4
إجمالي البعد		3.62	0.597	16.49	مرتفع	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات $V_{26}(SPSS)$.

يتضح من البيانات المدونة في الجدول أعلاه والمتعلقة بالبعد تبسيط الإجراءات أن كل العبارات المكونة لهذا البعد عكست مستوى مرتفع من الموافقة، ففي مقدمة الترتيب العبارة رقم (08) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.72) والانحراف المعياري قدر بـ (0.796) كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (21.40%) مما يفسر أن

الإجابات متقاربة لكن يوجد بعض التفاوت، حيث يفسر ذلك إلى أن تبسيط الإجراءات يحقق ترشيد في التكاليف ويسرع تنفيذ العمليات مما يجعل أثره أكثر وضوحاً داخل المؤسسة.

أما الترتيب الأخير فتحته العبارة رقم (09) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.49) والانحراف المعياري قدر بـ (0.710) كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (20.34%) مما يفسر أن الإجابات متقاربة لكن يوجد بعض التفاوت، حيث يدل على أن تقليل الخطوات الاجرائية يتطلب إعادة تنظيم أعمق للعمل، لذلك يكون أقل تطبيق ووضوحاً مقارنة بباقي الممارسات.

يتضح من الجدول رقم (13) أن البعد تبسيط الإجراءات حسب إجابات المستجوبين أفراد عينة الدراسة حقق وسط الحسابي قدر بـ (3.62) كما بلغ الانحراف المعياري قيمة (0.597)، كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (16.49%) ويعود ذلك إلى اهتمام المؤسسة بتبسيط الإجراءات الإدارية والمحاسبية بما يساهم في تسهيل سير العمل وتقليل التعقيدات، مما ينعكس إيجاباً على رفع الكفاءة وتحسين الأداء وتقليل الأخطاء داخل المؤسسة، وتترجم هذه النتيجة مستوى موافقة مرتفع.

• البعد الثالث: الاعتماد على تدفق القيمة

الجدول رقم 14: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للآراء حول بعد 'الاعتماد على تدفق القيمة'

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	مستوى الموافقة	الترتيب حسب الأهمية
13	تعتمد المؤسسة على تقسيم العمليات وفق تدفق القيمة بدلاً من مراكز التكلفة.	3.30	0.886	26.85	متوسط	4
14	تساهم طريقة تدفقات القيمة في تبسيط نظام التكاليف.	3.54	0.734	20.73	مرتفع	1
15	يساهم اعتماد تدفق القيمة في تحسين شفافية المعلومات التكاليفية.	3.54	0.734	20.73	مرتفع	1
16	تساهم مقارنة تدفق القيمة في تقليل التكاليف غير الضرورية.	3.49	0.759	21.75	مرتفع	3
17	يساعد تحليل تدفق القيمة في تحديد التكلفة الحقيقية للمنتج أو الخدمة.	3.51	0.759	21.62	مرتفع	2
	إجمالي البعد	3.47	0.645	18.59	مرتفع	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات (SPSS)V₂₆.

يتضح من البيانات المدونة في الجدول أعلاه والمتعلقة بالبعد الاعتماد على تدفق القيمة أن كل العبارات المكونة لهذا البعد عكست مستوى مرتفع من الموافقة، ففي مقدمة الترتيب العبارة رقم (14) والعبارة رقم (15) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.54) والانحراف المعياري قدر بـ (0.734) كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (20.73%) مما يفسر أن الإجابات متقاربة لكن يوجد بعض التفاوت، حيث يفسر ذلك بأن اعتماد تدفق القيمة يساهم في تبسيط النظام المحاسبي وتحسين شفافية المعلومات التكاليفية داخل المؤسسة.

أما الترتيب الأخير فتحته العبارة رقم (13) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه متوسط، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.30) والانحراف المعياري قدر بـ (0.886) كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (26.85%) مما يفسر أن الإجابات متقاربة لكن يوجد بعض التفاوت، حيث يفسر ذلك بأن اعتماد تدفق القيمة لا يزال يحتاج إلى تطوير أكبر داخل المؤسسة، مما يحد من وضوح تطبيقه مقارنة بباقي الممارسات رغم أهميته في تحسين إدارة التكاليف.

يتضح من الجدول رقم (14) أن البعد الاعتماد على تدفق القيمة حسب إجابات المستجوبين أفراد عينة الدراسة حقق وسط الحسابي قدر بـ (3.47) كما بلغ الانحراف المعياري قيمة (0.645)، كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (18.59%) ويعود ذلك أن اعتماد تدفق القيمة يساهم في تحسين إدارة التكاليف من خلال تبسيط النظام المحاسبي وتقليل التكاليف غير ضرورية وتحسين دقة تحديد تكلفة المنتج أو الخدمة، وتترجم هذه النتيجة مستوى موافقة مرتفع.

- البعد الرابع: التحسين المستمر
- الجدول 15: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول البعد التحسين المستمر

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	مستوى الموافقة	الترتيب حسب الأهمية
18	تعتمد المؤسسة على التحسين المستمر في مختلف انشطتها.	3.67	0.893	24.33	مرتفع	4
19	يساعد التحسين المستمر في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.	4	0.627	15.68	مرتفع	1
20	تساهم التحسينات المستمرة في تقليل التكاليف غير ضرورية.	3.93	0.728	18.52	مرتفع	3
21	تعمل المؤسسة على معالجة الأخطاء وتحسين العمليات بشكل مستمر.	4	0.681	17.03	مرتفع	2
إجمالي البعد		3.89	0.619	15.91	مرتفع	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات V₂₆(SPSS).

يتضح من البيانات المدونة في الجدول أعلاه والمتعلقة بالبعد التحسين المستمر أن كل العبارات المكونة لهذا البعد عكست مستوى مرتفع من الموافقة، ففي مقدمة الترتيب العبارة رقم (19) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (4) والانحراف المعياري قدر بـ (0.627) كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (15.68%) مما يفسر أن الإجابات متقاربة لكن يوجد بعض التفاوت، حيث يفسر ذلك بأن التحسين المستمر يساهم في تطوير العمليات داخل المؤسسة بشكل دائم، مما يحسن جودة المعلومات المحاسبية ويرفع كفاءة الأداء.

أما الترتيب الأخير فتحته العبارة رقم (18) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.67) والانحراف المعياري قدر بـ (0.893) كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (24.33%) مما يفسر أن الإجابات متقاربة لكن يوجد بعض التفاوت، ويعود ذلك أن تطبيق التحسين المستمر مازال يحتاج إلى تعزيز أكبر داخل المؤسسة رغم أهميته في تقليل التكاليف وتحسين العمليات.

يتضح من الجدول رقم (15) أن البعد التحسين المستمر حسب إجابات المستجوبين أفراد عينة الدراسة حقق وسط حسابي قدر بـ (3.89) كما بلغ الانحراف المعياري قيمة (0.619)، كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (15.91%) ويعكس ذلك أن التحسين المستمر يساهم في رفع كفاءة الأداء وتقليل التكاليف وتحسين جودة العمليات المحاسبية داخل المؤسسة بشكل مستمر، وتترجم هذه النتيجة مستوى موافقة مرتفع.

2. تحليل محور كفاءة قياس التكاليف

يتم في هذا المحور عرض وتحليل النتائج التي تم التوصل إليها، من خلال حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل بعد من أبعاد كفاءة قياس التكاليف كما يلي:

البعد الأول: دقة قياس التكاليف

الجدول رقم 16: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول بعد دقة قياس

التكاليف

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	مستوى الموافقة	الترتيب حسب الأهمية
01	يساعد نظام التكاليف في تقليل الأخطاء عند احتساب التكاليف.	3.86	0.718	18.60	مرتفع	3
02	يساهم نظام التكاليف المعتمدة في قياس تكلفة المنتجات بدقة.	3.81	0.811	21.29	مرتفع	4

03	يوفر نظام التكاليف معلومات دقيقة حول تكلفة كل نشاط.	3.88	0.758	19.54	مرتفع	2
04	تعتمد المؤسسة على بيانات فعلية وموثوقة عند قياس التكاليف.	3.91	0.714	18.26	مرتفع	1
إجمالي البعد		3.86	0.651	16.87	مرتفع	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات $V_{26}(SPSS)$.

يتضح من البيانات المدونة في الجدول أعلاه والمتعلقة ببعد دقة قياس التكاليف أن كل العبارات المكونة لهذا البعد عكست مستوى مرتفع من الموافقة، ففي مقدمة الترتيب العبارة رقم (04) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.91) والانحراف المعياري قدر بـ (0.714) كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (18.26%) مما يفسر أن الإجابات متقاربة لكن يوجد بعض التفاوت، حيث يفسر ذلك بأن الاعتماد على بيانات فعلية وموثوقة عند قياس التكاليف يعزز من دقة القرارات الاقتصادية ويساعد المؤسسة على التحكم الأفضل في مواردها وتكاليفها.

أما الترتيب الأخير فتحته العبارة رقم (02) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.81) والانحراف المعياري قدر بـ (0.811) كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (21.29%) مما يفسر أن الإجابات متقاربة لكن يوجد بعض التفاوت، حيث يعود ذلك إلى أن قياس تكلفة المنتجات بدقة يتطلب توفر معلومات تفصيلية ونظم تكلفة متطورة، وهو ما قد يحد من فعاليته مقارنة بباقي الجوانب.

يتضح من الجدول رقم (16) أن بعد دقة قياس التكاليف حسب إجابات المستجوبين أفراد عينة الدراسة حقق وسط الحسابي قدر بـ (3.86) كما بلغ الانحراف المعياري قيمة (0.651)، كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (16.87%) ويعكس ذلك اهتمام المؤسسات محل الدراسة بتحقيق دقة أكبر في قياس التكاليف من خلال الاعتماد على معلومات وبيانات موثوقة، مما يساهم في ترشيد التكاليف وتحسين كفاءة اتخاذ القرارات، وتترجم هذه النتيجة مستوى موافقة مرتفع.

• البعد الثاني: سرعة توفير معلومات التكاليف

الجدول رقم 17: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول بعد سرعة توفير

معلومات التكاليف

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	مستوى الموافقة	الترتيب حسب الأهمية
05	يوفر نظام التكاليف معلومات في الوقت المناسب للإدارة.	3.79	0.861	22.72	مرتفع	2

06	يتم تحديث بيانات التكاليف بشكل مستمر.	3.72	0.774	20.81	مرتفع	4
07	يساهم نظام التكاليف في تسريع عملية اتخاذ القرار.	3.84	0.751	19.56	مرتفع	1
08	يمكن الحصول على معلومات التكاليف عند الحاجة بسهولة.	3.74	0.835	22.33	مرتفع	3
إجمالي البعد		3.77	0.724	19.20	مرتفع	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات $V_{26}(SPSS)$.

يتضح من البيانات المدونة في الجدول أعلاه والمتعلقة ببعد سرعة توفير معلومات التكاليف أن كل العبارات المكونة لهذا البعد عكست مستوى مرتفع من الموافقة، ففي مقدمة الترتيب العبارة رقم (07) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.84) والانحراف المعياري قدر بـ (0.751) كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (19.56%) مما يفسر أن الإجابات متقاربة لكن يوجد بعض التفاوت، حيث يفسر ذلك بقدرة النظام المحاسبي بالمؤسسة على توفير معلومات التكاليف في الوقت المناسب بما يساعد الإدارة على الاستجابة السريعة للمتغيرات المختلفة.

أما الترتيب الأخير فتحته العبارة رقم (06) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.72) والانحراف المعياري قدر بـ (0.774) كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (20.81%) مما يفسر أن الإجابات متقاربة لكن يوجد بعض التفاوت، حيث يعود ذلك إلى أن التحديث المستمر لبيانات التكاليف يتطلب موارد وجهود إضافية مما يجعل تطبيقه أقل فعالية. يتضح من الجدول رقم (17) أن بعد سرعة توفير معلومات التكاليف حسب إجابات المستجوبين أفراد عينة الدراسة حقق وسط الحسابي قدر بـ (3.77) كما بلغ الانحراف المعياري قيمة (0.724)، كما أن قوة التشنت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (19.20%) ويعود ذلك إلى توفير آليات تساعد على اعداد وتوفير معلومات التكاليف بسرعة مقبولة، بما يدعم فعالية القرارات الادارية، وتترجم هذه النتيجة مستوى موافقة مرتفع.

• البعد الثالث: ملاءمة معلومات التكاليف لاتخاذ القرار

الجدول رقم 18: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لآراء المستجوبين حول بعد ملاءمة

معلومات التكاليف لاتخاذ القرار

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	مستوى الموافقة	الترتيب حسب الأهمية
09	تعتمد الإدارة على معلومات التكاليف عند تقييم الأداء.	3.67	0.787	21.44	مرتفع	3

10	تساعد معلومات التكاليف في تحديد مجالات الانفاق داخل المؤسسة.	3.67	0.831	22.64	مرتفع	4
11	تساعد معلومات التكاليف في معرفة المنتجات الأكثر ربحية.	3.72	0.840	22.58	مرتفع	2
12	تساعد معلومات التكاليف في دعم القرارات الادارية المناسبة.	3.75	0.763	20.35	مرتفع	1
إجمالي البعد		3.70	0.746	20.16	مرتفع	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات $V_{26}(SPSS)$.

يتضح من البيانات المدونة في الجدول أعلاه والمتعلقة ببعد ملاءمة معلومات التكاليف لاتخاذ القرار أن كل العبارات المكونة لهذا البعد عكست مستوى مرتفع من الموافقة، ففي مقدمة الترتيب العبارة رقم (12) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.75) والانحراف المعياري قدر بـ (0.763) كما أن قوة التششت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (20.35%) مما يفسر أن الإجابات متطابقة تقريبا ولا توجد فروق، حيث يفسر ذلك بإدراك أفراد العينة لأهمية معلومات التكاليف في دعم القرارات الادارية المختلفة وتوفير البيانات اللازمة.

أما الترتيب الأخير فتحته العبارة رقم (12) حيث تظهر أن إجابات المستجوبين كان لديها اتجاه مرتفع، حيث أن الوسط حسابي قدر بـ (3.75) والانحراف المعياري قدر بـ (0.763) كما أن قوة التششت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (20.35%) مما يفسر أن الإجابات متطابقة تقريبا ولا توجد فروق، حيث يعود ذلك إلى أن تحديد مجالات الانفاق يتطلب معلومات تفصيلية ودقيقة، مما قد يجعل الاستفادة منها أقل وضوحا مقارنة بباقي مجالات استخدام معلومات التكاليف.

يتضح من الجدول رقم (18) أن بعد ملاءمة معلومات التكاليف لاتخاذ القرار حسب إجابات المستجوبين أفراد عينة الدراسة حقق وسط الحسابي قدر بـ (3.70) كما بلغ الانحراف المعياري قيمة (0.746)، كما أن قوة التششت كانت منخفضة حيث قدرت بـ (20.16%) ويرجع ذلك إلى أهمية ملاءمة معلومات التكاليف في دعم القرارات الادارية وتوجيه الموارد نحو الاستخدام الأمثل، وتترجم هذه النتيجة مستوى موافقة مرتفع.

المبحث الثالث: اختبار الفرضيات

يهدف هذا المبحث إلى اختبار الفرضيات التي قامت عليها هذه الدراسة، من خلال تطبيق الأساليب الإحصائية على بياناتها، ولهذا سيتم تناول اختبار الفرضية الرئيسية والفرضيات الفرعية، وللتحقق من صحة الفرضيات من عدمها تم الاعتماد على الانحدار الخطي البسيط، بالإضافة إلى عرض النتائج.

لتوضيح أثر المحاسبة الرشيقة على كفاءة قياس التكاليف، تم القيام بدراسة الانحدار الخطي البسيط ويظهر نموذج الانحدار وفق المعادلة التالية:

$$Y = a + \beta_i x_i + \varepsilon_i \dots (01)$$

$$i = (1, 2, 3)$$

حيث:

Y : المتغير التابع

Xi : المتغير المستقل

a : الحد الثابت

β_i : معاملات الانحدار للمتغير المستقل

ε_i : الخطأ العشوائي

وتتمثل فرضيات هذا النموذج فيما يلي:

$$H_0 : \beta_i = 0 \quad i=(1,2,3) \quad (\text{لا يوجد أثر})$$

(فرضية العدم)

$$H_1 : \beta_i \neq 0 \quad i=(1,2,3) \quad (\text{يوجد أثر})$$

(الفرضية البديلة)

المطلب الأول: الاختبار الإحصائي للفرضيات الفرعية

1. الاختبار الاحصائي الفرعية الأولى: تنص الفرضية على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية

لتقليل الهدر على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية"، واختبارها تم

استخدام الانحدار الخطي البسيط، ويمكن تلخيص نتائج التحليل الإحصائي فيما يلي:

- تحليل الارتباط (مؤشر الارتباط): يوضح الجدول التالي علاقة الارتباط بين تقلص

الهدر كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع كما يلي:

الجدول رقم 22: علاقة الارتباط بين تقلص الهدر وكفاءة قياس التكاليف

الخطأ المعياري	معامل التحديد المعدل	معامل التحديد (R^2)	معامل الارتباط (R)	المتغيرات	
				المتغير التابع	المتغير المستقل
0.46198	0.513	0.522	0.722	كفاءة قياس التكاليف	تقليل الهدر

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات (SPSS) v26.

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

يلاحظ من الجدول رقم 22 ما يلي:

- أن قيمة معامل ارتباط هي (0.722) وهذا يدل على وجود علاقة موجبة طردية قوية بين تقليص الهدر وكفاءة قياس التكاليف.

- يشير معامل التحديد إلى أن (52.2%) من التغيرات التي تطرأ على كفاءة قياس التكاليف سببها تقليص الهدر، بينما (47.8%) الأخرى سببها متغيرات أخرى لم تدخل في نطاق الدراسة، أما معامل التحديد المعدل بلغ (0.513)، وهذا معناه أن نموذج الدراسة يمثل الظاهرة بنسبة (51.3%).

- اختبار F-Test (مؤشر معنوية النموذج ككل):

سيتم من خلال هذه المرحلة اختبار جودة نموذج العلاقة بين تقليص الهدر كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع، الذي يتوضح من الجدول التالي كما يلي:

الجدول رقم 23: تقديرات نموذج الانحدار الخطي البسيط لأثر تقليص الهدر على كفاءة قياس التكاليف

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	مجموع المتوسطات	قيمة اختبار (F-Test)	مستوى الدلالة (Sig)	القرار الإحصائي
الانحدار	12.796	1	12.796	59.954	0.000*	قبول الفرضية
الخطأ	11.739	55	0.213			
المجموع	24.535	56				

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS V26.

*دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

يتضح من الجدول أعلاه ما يلي:

تشير قيمة (F-Test) إلى جودة نموذج العلاقة بين تقليص الهدر كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع، حيث كانت قيمة (F) تساوي (59.954)، ومستوى الدلالة الإحصائية (Sig) = 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، وعليه النموذج معنوي ويمكن التوصل إلى قرار بقبول الفرضية التي تنص على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقليص الهدر على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية"، تعكس النتائج أن تقليص الهدر يساهم في رفع كفاءة قياس التكاليف من خلال الاستخدام الأمثل للموارد والحد من التكاليف غير ضرورية، مما يدعم تحسين الأداء الاقتصادي للمؤسسة.

- اختبار T-Test (مؤشر معنوية المعلمات):

يعرض الجدول التالي اختبار (T-Test) لاختبار معنوية المعلمات، واستخلاص النموذج الرياضي الخاص بالدراسة كما يلي:

الجدول رقم 24: اختبار T-Test

النموذج	معدل الانحدار	الخطأ المعياري	قيمة BETA	قيمة اختبار (T-Test)	مستوى الدلالة (Sig)	القرار الإحصائي
الثابت (a_0)	0.732	0.398		1.838	*0.071	قبول الفرضية
تقليص الهدر (a_1)	0.827	0.107	0.722	7.743	*0.001	رفض الفرضية

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS V26.

*دالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

من خلال الجدول توضح أن قيمة (T-Test) بالنسبة لتقليص الهدر إجمالاً تساوي (7.743) وتقابلها مستوى الدلالة الإحصائية ($\text{Sig} = 0.001$) وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، ومنه ترفض الفرضية التي مفادها أن المعلمة غير معنوية ($a_1 \neq 0$)، أما بالنسبة للثابت فإن قيمة اختبار (T-Test) يساوي (0.071) وتقابلها ($\text{Sig} = 0.071$)، وهي أكبر من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، وعليه تقبل الفرضية التي مفادها أن المعلمة غير معنوية ($a_0 \neq 0$).

مما سبق يمكن التوصل إلى معادلة الانحدار وهي تتمثل في

$$Y_i = 0.827x + \varepsilon_i$$

حيث أن:

Y_i : المتغير التابع أي كفاءة قياس التكاليف

X : المتغير المستقل المتمثل في تقليص الهدر

ε_i : المتغير العشوائي

وهذا يعني أن كل تقليص الهدر بمقدار (0.827) في المؤسسة محل الدراسة يؤدي إلى زيادة في كفاءة قياس التكاليف بوحدة واحدة في ميدان الدراسة.

2. الاختبار الإحصائي الفرعية الثانية: تنص الفرضية على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتبسيط الإجراءات على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية"، واختبارها تم استخدام الانحدار الخطي البسيط، ويمكن تلخيص نتائج التحليل الإحصائي فيما يلي:

- تحليل الارتباط (مؤشر الارتباط): يوضح الجدول التالي علاقة الارتباط بين تبسيط الإجراءات كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع كما يلي:

الجدول رقم 25: علاقة الارتباط بين تبسيط الإجراءات وكفاءة قياس التكاليف

المتغيرات	المتغير التابع	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	معامل التحديد المعدل	الخطأ المعياري
تبسيط الإجراءات	كفاءة قياس التكاليف	0.613	0.376	0.365	0.52762

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات (SPSS) v26.

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

يلاحظ من الجدول رقم 25 ما يلي:

- أن قيمة معامل ارتباط هي (0.613) وهذا يدل على وجود علاقة موجبة طردية قوية بين تبسيط الإجراءات وكفاءة قياس التكاليف.
- يشير معامل التحديد إلى أن (37.6%) من التغيرات التي تطرأ على كفاءة قياس التكاليف سببها تبسيط الإجراءات، بينما (62.4%) الأخرى سببها متغيرات أخرى لم تدخل في نطاق الدراسة، أما معامل التحديد المعدل بلغ (0.365)، وهذا معناه أن نموذج الدراسة يمثل الظاهرة بنسبة (36.5%).

- اختبار F-Test (مؤشر معنوية النموذج ككل):

سيتم من خلال هذه المرحلة اختبار جودة نموذج العلاقة بين تبسيط الإجراءات كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع، الذي يتوضح من الجدول التالي كما يلي:

الجدول رقم 26: تقديرات نموذج الانحدار الخطي البسيط لأثر تبسيط الإجراءات على كفاءة قياس التكاليف

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	مجموع المتوسطات	قيمة اختبار (F-Test)	مستوى الدلالة (Sig)	القرار الإحصائي
الانحدار	9.223	1	9.223	33.131	0.000*	قبول الفرضية
الخطأ	15.311	55	0.278			
المجموع	24.535	56				

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات (SPSS) V26.

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

يتضح من الجدول أعلاه ما يلي:

تشير قيمة (F-Test) إلى جودة نموذج العلاقة بين تبسيط الإجراءات كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع، حيث كانت قيمة (F) تساوي (33.131)، ومستوى الدلالة الإحصائية (Sig = 0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، وعليه النموذج معنوي ويمكن التوصل إلى قرار بقبول الفرضية التي تنص على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتبسيط الإجراءات على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية"، تشير النتائج إلى أن تبسيط الإجراءات يعد من العوامل التي تعزز كفاءة قياس التكاليف من خلال تعزيز إنسيابية العمليات وتقليل الوقت والجهد المبذولين، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على الأداء الإقتصادي للمؤسسة.

- اختبار T-Test (مؤشر معنوية المعلومات):

يعرض الجدول التالي اختبار (T-Test) لاختبار معنوية المعلومات، واستخلاص النموذج الرياضي الخاص بالدراسة كما يلي:

الجدول رقم 27: اختبار T-Test

النموذج	معدل الانحدار	الخطأ المعياري	قيمة BETA	قيمة اختبار (T-Test)	مستوى الدلالة (Sig)	القرار الإحصائي
الثابت (a_0)	1.315	0.434		3.030	*0.004	رفض الفرضية
تبسيط الإجراءات (a_1)	0.680	0.118	0.613	5.756	*0.000	رفض الفرضية

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS₂₆.

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

من خلال الجدول توضح أن قيمة (T-Test) بالنسبة تبسيط الإجراءات إجمالاً تساوي (5.756) وتقابلها مستوى الدلالة الإحصائية (Sig = 0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، ومنه ترفض الفرضية التي مفادها أن المعلمة غير معنوية ($a_1 \neq 0$)، أما النسبة للثابت فإن قيمة اختبار (T-Test) يساوي (3.030) وتقابلها (Sig = 0.004)، وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، وعليه ترفض الفرضية التي مفادها أن المعلمة غير معنوية ($a_0 \neq 0$).

مما سبق يمكن التوصل إلى معادلة الانحدار وهي تتمثل في

$$Y_i = 1.315 + 0.680x_i + \varepsilon_i$$

حيث أن:

Yi : المتغير التابع أي كفاءة قياس التكاليف

X : المتغير المستقل المتمثل في تبسيط الإجراءات

ε_i : المتغير العشوائي

وهذا يعني أن كل تبسيط الإجراءات بمقدار (0.680) في المؤسسة محل الدراسة يؤدي إلى زيادة في كفاءة قياس التكاليف بوحدة واحدة في ميدان الدراسة.

3. الاختبار الاحصائي الفرعية الثالثة: تنص الفرضية على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للاعتماد على تدفق القيمة على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية"، ولاختبارها تم استخدام الانحدار الخطي البسيط، ويمكن تلخيص نتائج التحليل الاحصائي فيما يلي:

- تحليل الارتباط (مؤشر الارتباط): يوضح الجدول التالي علاقة الارتباط بين الاعتماد على تدفق القيمة كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع كما يلي:

الجدول رقم 28: علاقة الارتباط بين الاعتماد على تدفق القيمة وكفاءة قياس التكاليف

المتغيرات	المتغير المستقل	المتغير التابع	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	معامل التحديد المعدل	الخطأ المعياري
	الاعتماد على تدفق القيمة	كفاءة قياس التكاليف	0.653	0.427	0.417	0.50555

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات (SPSS) v26.

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

يلاحظ من الجدول رقم 28 ما يلي:

- أن قيمة معامل ارتباط هي (0.653) وهذا يدل على وجود علاقة موجبة طردية قوية بين الاعتماد على تدفق القيمة وكفاءة قياس التكاليف.

- يشير معامل التحديد إلى أن (42.7%) من التغيرات التي تطرأ على كفاءة قياس التكاليف سببها الاعتماد على تدفق القيمة، بينما (57.3%) الأخرى سببها متغيرات أخرى لم تدخل في نطاق الدراسة، أما معامل التحديد المعدل بلغ (0.417)، وهذا معناه أن نموذج الدراسة يمثل الظاهرة بنسبة (41.7%).

- اختبار F-Test (مؤشر معنوية النموذج ككل):

سيتم من خلال هذه المرحلة اختبار جودة نموذج العلاقة بين الاعتماد على تدفق القيمة كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع، الذي يتوضح من الجدول التالي كما يلي:

الجدول رقم 29: تقديرات نموذج الانحدار الخطي البسيط لأثر الاعتماد على تدفق القيمة على كفاءة قياس التكاليف

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	مجموع المتوسطات	قيمة اختبار (F-Test)	مستوى الدلالة (Sig)	القرار الإحصائي
الانحدار	10.477	1	10.477	40.994	0.000*	قبول الفرضية
الخطأ	14.057	55	0.256			
المجموع	24.535	56				

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات $V_{26}(SPSS)$.

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

يتضح من الجدول أعلاه ما يلي:

تشير قيمة (F-Test) إلى جودة نموذج العلاقة بين الاعتماد على تدفق القيمة كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع، حيث كانت قيمة (F) تساوي (40.994)، ومستوى الدلالة الإحصائية (Sig = 0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، وعليه النموذج معنوي ويمكن التوصل إلى قرار بقبول الفرضية التي تنص على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للاعتماد على تدفق القيمة على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية"، تعكس النتائج أن الاعتماد على تدفق القيمة يساعد المؤسسة على تحسين كفاءة قياس التكاليف عبر توجيه الموارد نحو الأنشطة ذات القيمة المضافة، الأمر الذي يساهم في ترشيد التكاليف وتحسين كفاءة الأداء.

- اختبار T-Test (مؤشر معنوية المعلمات):

يعرض الجدول التالي اختبار (T-Test) لاختبار معنوية المعلمات، واستخلاص النموذج الرباضي الخاص بالدراسة كما يلي:

الجدول رقم 30: اختبار T-Test

النموذج	معدل الانحدار	الخطأ المعياري	قيمة BETA	قيمة اختبار (T-Test)	مستوى الدلالة (Sig)	القرار الإحصائي
الثابت (a_0)	1.450	0.370		3.918	0.000*	رفض الفرضية
الاعتماد على تدفق القيمة (a_1)	0.670	0.105	0.653	6.403	0.000*	رفض الفرضية

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات $V_{26}(SPSS)$.

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

من خلال الجدول توضح أن قيمة (T-Test) بالنسبة الاعتماد على تدفق القيمة إجمالاً تساوي (6.403) وتقابلها مستوى الدلالة الإحصائية (Sig = 0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، ومنه ترفض الفرضية التي مفادها أن المعلمة غير معنوية ($a_1 \neq 0$)، أما النسبة للثابت فإن قيمة اختبار (T-Test) يساوي (3.918) وتقابلها (Sig = 0.000)، وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، وعليه ترفض الفرضية التي مفادها أن المعلمة غير معنوية ($a_0 \neq 0$).

مما سبق يمكن التوصل إلى معادلة الانحدار وهي تتمثل في

$$Y_i = 1.450 + 0.670x + \varepsilon_i$$

حيث أن:

Y_i : المتغير التابع أي كفاءة قياس التكاليف

X : المتغير المستقل المتمثل في الاعتماد على تدفق القيمة

ε_i : المتغير العشوائي

وهذا يعني أن كل الاعتماد على تدفق القيمة بمقدار (0.670) في المؤسسة محل الدراسة يؤدي إلى زيادة في كفاءة قياس التكاليف بوحدة واحدة في ميدان الدراسة.

4. الاختبار الاحصائي الفرعية الرابعة: تنص الفرضية على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية

للتحسن المستمر على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية"، ولاختبارها تم

استخدام الانحدار الخطي البسيط، ويمكن تلخيص نتائج التحليل الاحصائي فيما يلي:

- تحليل الارتباط (مؤشر الارتباط): يوضح الجدول التالي علاقة الارتباط بين التحسن

المستمر كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع كما يلي:

الجدول رقم 31: علاقة الارتباط بين التحسن المستمر وكفاءة قياس التكاليف

المتغيرات	المتغير المستقل	المتغير التابع	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	معامل التحديد المعدل	الخطأ المعياري
	التحسن المستمر	كفاءة قياس التكاليف	0.691	0.477	0.467	0.48302

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS V26.

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

يلاحظ من الجدول رقم 31 ما يلي:

- أن قيمة معامل ارتباط هي (0.691) وهذا يدل على وجود علاقة موجبة طردية قوية

بين التحسن المستمر وكفاءة قياس التكاليف.

- يشير معامل التحديد إلى أن (47.7%) من التغيرات التي تطرأ على كفاءة قياس التكاليف سببها التحسن المستمر، بينما (52.3%) الأخرى سببها متغيرات أخرى لم تدخل في نطاق الدراسة، أما معامل التحديد المعدل بلغ (0.467)، وهذا معناه أن نموذج الدراسة يمثل الظاهرة بنسبة (46.7%).

- اختبار F-Test (مؤشر معنوية النموذج ككل):

سيتم من خلال هذه المرحلة اختبار جودة نموذج العلاقة بين التحسن المستمر كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع، الذي يتوضح من الجدول التالي كما يلي:

الجدول رقم 32: تقديرات نموذج الانحدار الخطي البسيط لأثر التحسن المستمر على كفاءة قياس التكاليف

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	مجموع المتوسطات	قيمة اختبار (F-Test)	مستوى الدلالة (Sig)	القرار الإحصائي
الانحدار	11.703	1	11.703	50.159	0.000*	قبول الفرضية
الخطأ	12.832	55	0.233			
المجموع	24.535	56				

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS V26.

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

يتضح من الجدول أعلاه ما يلي:

تشير قيمة (F-Test) إلى جودة نموذج العلاقة بين التحسن المستمر كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع، حيث كانت قيمة (F) تساوي (50.159)، ومستوى الدلالة الإحصائية (Sig = 0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، وعليه النموذج معنوي ويمكن التوصل إلى قرار بقبول الفرضية التي تنص على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتحسن المستمر على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية"، تعكس النتائج أن تبني مبدأ التحسين المستمر يساهم في تعزيز كفاءة قياس التكاليف من خلال التطوير المتواصل للعمليات وأساليب العمل، مما يساعد على رفع كفاءة استخدام الموارد وتحسين أداء المؤسسة.

- اختبار T-Test (مؤشر معنوية المعلمات):

يعرض الجدول التالي اختبار (T-Test) لاختبار معنوية المعلمات، واستخلاص النموذج الرياضي الخاص بالدراسة كما يلي:

الجدول رقم 33: اختبار T-Test

النموذج	معدل الانحدار	الخطأ المعياري	قيمة BETA	قيمة اختبار (T-Test)	مستوى الدلالة (Sig)	القرار الإحصائي
الثابت ()	0.901	0.411		2.191	*0.033	رفض الفرضية
التحسن المستمر (a ₁)	0.738	0.104	0.691	7.082	*0.000	رفض الفرضية

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS₂₆.

*دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

من خلال الجدول توضح أن قيمة (T-Test) بالنسبة للتحسن المستمر إجمالاً تساوي (7.082) وتقابلها مستوى الدلالة الإحصائية (Sig = 0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، ومنه ترفض الفرضية التي مفادها أن المعلمة غير معنوية ($a_1 \neq 0$)، أما النسبة للثابت فإن قيمة اختبار (T-Test) يساوي (2.191) وتقابلها (Sig = 0.033)، وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، وعليه ترفض الفرضية التي مفادها أن المعلمة غير معنوية ($a_0 \neq 0$).

مما سبق يمكن التوصل إلى معادلة الانحدار وهي تتمثل في

$$Y_i = 0.901 + 0.738x + \varepsilon_i$$

حيث أن:

Y_i : المتغير التابع أي كفاءة قياس التكاليف

X : المتغير المستقل المتمثل في التحسن المستمر

ε_i : المتغير العشوائي

وهذا يعني أن كل تحسين مستمر بمقدار (0.738) في المؤسسة محل الدراسة يؤدي إلى زيادة في كفاءة قياس التكاليف بوحدة واحدة في ميدان الدراسة.

المطلب الثاني: التحليل الإحصائي للفرضية الرئيسية

تنص الفرضية على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية"، ولاختبارها تم استخدام الانحدار الخطي البسيط، ويمكن تلخيص نتائج التحليل الإحصائي فيما يلي:

- تحليل الارتباط (مؤشر الارتباط): يوضح الجدول التالي علاقة الارتباط بين مبادئ المحاسبة الرشيقة كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع كما يلي:

الجدول رقم 19: علاقة الارتباط بين المحاسبة الرشيقة وكفاءة قياس التكاليف

المتغيرات	المتغير التابع	المتغير المستقل	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	معامل التحديد المعدل	الخطأ المعياري
المحاسبة الرشيقة	كفاءة قياس التكاليف		0.801	0.642	0.636	0.39952

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات (SPSS) v26.

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

يلاحظ من الجدول 19 ما يلي:

- أن قيمة معامل ارتباط هي (0.801) وهذا يدل على وجود علاقة موجبة طردية قوية بين المحاسبة الرشيقة وكفاءة قياس التكاليف.

- يشير معامل التحديد إلى أن (64%) من التغيرات التي تطرأ على كفاءة قياس التكاليف سببها المحاسبة الرشيقة، بينما (36%) الأخرى سببها متغيرات أخرى لم تدخل في نطاق الدراسة، أما معامل التحديد المعدل بلغ (0.642)، وهذا معناه أن نموذج الدراسة يمثل الظاهرة بنسبة (64.2%).

- اختبار F-Test (مؤشر معنوية النموذج ككل):

سيتم من خلال هذه المرحلة اختبار جودة نموذج العلاقة بين مبادئ المحاسبة الرشيقة كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع، الذي يتوضح من الجدول التالي كما يلي:

الجدول رقم 20: تقديرات نموذج الانحدار الخطي البسيط لأثر المحاسبة الرشيقة على كفاءة قياس التكاليف

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	مجموع المتوسطات	قيمة اختبار (F-Test)	مستوى الدلالة (Sig)	القرار الإحصائي
الانحدار	15.756	1	15.756	98.711	0.000*	قبول الفرضية
الخطأ	8.779	55	0.160			
المجموع	24.535	56				

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات (SPSS) v26.

* دالة احصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

يتضح من الجدول أعلاه ما يلي:

تشير قيمة (F-Test) إلى جودة نموذج العلاقة بين المحاسبة الرشيقة كمتغير مستقل وكفاءة قياس التكاليف كمتغير تابع، حيث كانت قيمة (F) تساوي (98.711)، ومستوى الدلالة الإحصائية (Sig = 0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، وعليه النموذج معنوي ويمكن التوصل إلى

قرار بقبول الفرضية التي تنص على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف في المؤسسة الاقتصادية"، تؤكد النتائج أن تبني مبادئ المحاسبة الرشيقة يؤدي إلى رفع كفاءة قياس التكاليف وتحسين إدارة الموارد، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على الأداء الاقتصادي للمؤسسة.

- اختبار T-Test (مؤشر معنوية المعلمات):

يعرض الجدول التالي اختبار (T-Test) لاختبار معنوية المعلمات، واستخلاص النموذج الرياضي الخاص بالدراسة كما يلي:

الجدول رقم 21: اختبار T-Test

النموذج	معدل الانحدار	الخطأ المعياري	قيمة BETA	قيمة اختبار (T-Test)	مستوى الدلالة (Sig)	القرار الإحصائي
الثابت (a_0)	-0.054	0.389		-0.139	*0.890	قبول الفرضية
المحاسبة الرشيقة (a_1)	1.048	0.105	0.801	9.935	*0.001	رفض الفرضية

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على مخرجات SPSS V26.

*دالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$

من خلال الجدول توضح أن قيمة (T-Test) بالنسبة المحاسبة الرشيقة إجمالاً تساوي (9.935) وتقابلها مستوى الدلالة الإحصائية ($\text{Sig} = 0.000$) وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، ومنه ترفض الفرضية التي مفادها أن المعلمة غير معنوية ($a_1 \neq 0$)، أما النسبة للثابت فإن قيمة اختبار (T-Test) يساوي (0.139) وتقابلها ($\text{Sig} = 0.890$)، وهي أكبر من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$)، وعليه تقبل الفرضية التي مفادها أن المعلمة غير معنوية ($a_0 \neq 0$).

مما سبق يمكن التوصل إلى معادلة الانحدار وهي تتمثل في

$$Y_i = 1.048x + \varepsilon_i$$

حيث أن:

Y_i : المتغير التابع أي كفاءة قياس التكاليف

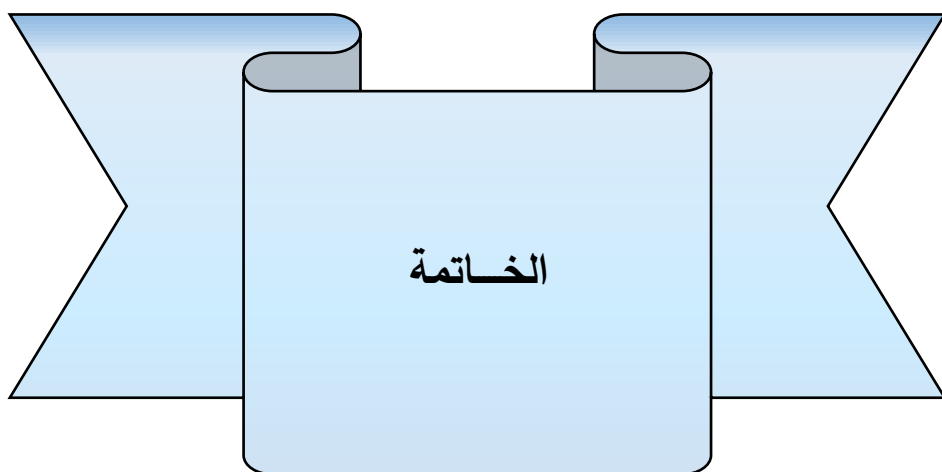
X : المتغير المستقل المتمثل في المحاسبة الرشيقة

ε_i : المتغير العشوائي

وهذا يعني أن كل ممارسة المحاسبة الرشيقة بمقدار (1.048) في المؤسسة محل الدراسة يؤدي إلى زيادة في كفاءة قياس التكاليف بوحدة واحدة في ميدان الدراسة.

خلاصة الفصل الثاني

تناول هذا الفصل الدراسة الميدانية لأثر تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة قياس التكاليف بالمؤسسات محل الدراسة، وذلك من خلال الاعتماد على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات وتحليلها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة. وأظهرت نتائج اختبار الفرضيات وجود أثر ذي دلالة إحصائية للمحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف. كما ساهمت هذه المبادئ في تقليص الهدر وتحسين دقة المعلومات التكاليفية وتبسيط الإجراءات وأظهرت النتائج كذلك دور المحاسبة الرشيقة في دعم اتخاذ القرارات الإدارية وبذلك توصلت الدراسة إلى أن تطبيق هذه المبادئ يسهم بشكل إيجابي في رفع كفاءة قياس التكاليف وتحسين الأداء داخل المؤسسات محل الدراسة.



الخاتمة

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على أثر تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة قياس التكاليف وذلك من خلال الجمع بين الجانب النظري الذي تناول المفاهيم الأساسية للمحاسبة الرشيقة وكفاءة قياس التكاليف حيث أظهر أن المحاسبة الرشيقة تمثل نظاما محاسبيا حديثا يساهم في تحسين جودة المعلومات التكاليفية، وتبسيط عمليات القياس، دعم اتخاذ القرار من خلال التركيز على تدفقات القيمة والتحسين المستمر والقضاء على الأنشطة الغير مضيعة للقيمة. كما بينت الدراسة أن نظم التكاليف في ظل المحاسبة الرشيقة أكثر قدرة على توفير معلومات دقيقة وشفافة مقارنة بالنظم التقليدية.

أما الجانب التطبيقي، فقد أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود أثر ذي دلالة احصائية لتطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف، حيث تم قبول الفرضية الرئيسية للدراسة، مما يؤكد ان تبني مبادئ المحاسبة الرشيقة يساهم في تحسين دقة المعلومات التكاليفية، وتقليل الهدر ترشيد استخدام المواد، ودعم القرارات الادارية المتعلقة بالتكاليف والأداء كما بينت النتائج وجود علاقة ايجابية بين المحاسبة الرشيقة وكفاءة قياس التكاليف داخل المؤسسة محل الدراسة.

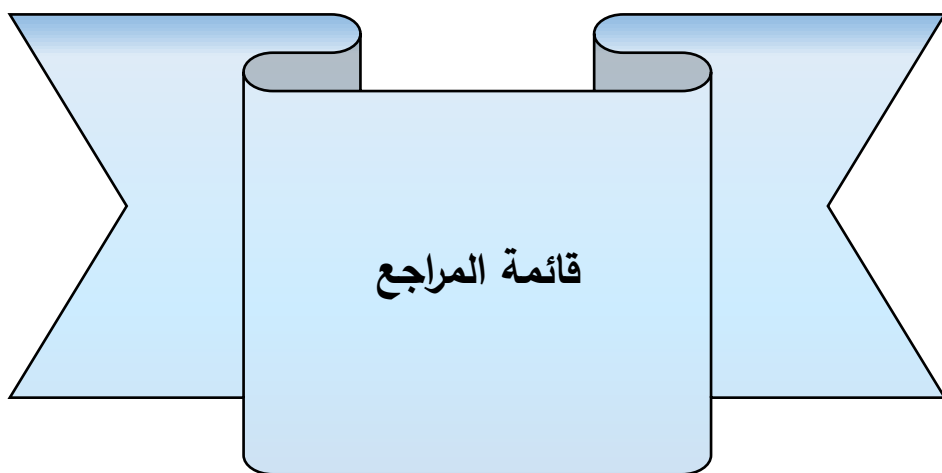
يمكن ابراز أهم النتائج فيمايلي:

- تعتبر المحاسبة الرشيقة من المداخل المحاسبية الحديثة التي تهدف الى تحسين أداء المؤسسة من خلال التركيز على الأنشطة ذات القيمة وتقليل الهدر.
- تساهم المحاسبة الرشيقة في توفير معلومات تكاليفية أكثر دقة ووضوحا مقارنة بالنظم التقليدية.
- يساعد تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة على تبسيط اجراءات قياس التكاليف وتقليل التعقيد في العمليات المحاسبية.
- تلعب المحاسبة الرشيقة دورا مهما في اتخاذ القرارات الادارية من خلال توفير معلومات ملائمة وفي الوقت المناسب.
- التركيز على تدفق القيمة يساعد المؤسسات على فهم أفضل للتكاليف الحقيقية لكل نشاط.
- وجود أثر ايجابي لمبادئ المحاسبة الرشيقة على تحسين كفاءة قياس التكاليف للمؤسسات محل الدراسة.
- تملك المؤسسات محل الدراسة مقومات تسمح بتطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة والإستفادة من مزاياها.
- تواجه المؤسسات صعوبة تغيير الطرق التقليدية في العمل ومقاومة بعض الموظفين للتغيير.

أما التوصيات والاقتراحات الممكن تقديمها هي:

تعزيز تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة داخل المؤسسات الاقتصادية.

- العمل على تقليص الهدر وتحسين استغلال الموارد بشكل مستمر.
- ضرورة العمل على مراجعة وتحليل الأنشطة التشغيلية بشكل دوري بهدف تحديد الأنشطة غير المضيعة للقيمة والتخلص منها تدريجيا.
- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية والمحاسبية بشكل أكبر لتقليل الوقت والجهد والتكاليف.
- تشجيع ثقافة التحسين المستمر والمشاركة في تطوير الأداء.
- تطوير نظم المعلومات المحاسبية بما يدعم توفير معلومات دقيقة وسريعة.
- تنظيم دورات تدريبية للعاملين حول مفاهيم وأدوات المحاسبة الرشيقة.
- زيادة الاعتماد على أسلوب تدفق القيمة في تحليل الأنشطة وتقييم الأداء.
- ضرورة تعزيز ثقافة التغيير داخل المؤسسة لتسهيل الانتقال من أساليب التقليدية إلى ممارسة المحاسبة الرشيقة.



أولاً: باللغة العربية

✓ الكتب

1. دهريـب الربيعي، محمد سمير، التفكير الرشيق في محاسبة التكاليف، حقوق الطبع محفوظة للمؤلفين، 2019.
2. صلاح بسيوني عيد وآخرون، نظم محاسبة التكاليف، جامعة القاهرة، كلية التجارة، الطبعة الأولى 2017.
3. عبد السلام محمد مهدي عيـاء، محاسبة التكاليف، الطبعة السادسة، دار الكتب بضعاء، 2018.
4. رضوان محمد العناتي، محاسبة التكاليف، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، 2001.
5. لؤي عبد الرحمان، محاسبة التكاليف المتقدمة، دار ومكتبة الكندي للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
6. محمد سليم، دهيوب الربيعي، محاسبة التكاليف المتقدمة، دار العالمية للنشر، الطبعة الأولى، 2022.

✓ البحوث والرسائل الجامعية

1. اسراء عبد السلام محسن، مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق ميزة تنافسية في ظل إدارة الجودة الشاملة، مذكرة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الأزهر، غزة، 2016.
2. خلود محمد بشير الطيب، مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، 2017.
3. صالح السعيد، تحسين الكفاءة الفنية والاقتصادية بالمؤسسة الانتاجية، شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، تخصص علوم التسيير، 2012-2013.
4. كمال محمد علي محفوظ، مدى إمكانية تطبيق مدخل محاسبة ترشيد الفاقد كأحد متطلبات إعادة هندسة نظم المحاسبة الإدارية، دراسة تطبيقية على مصانع المشروبات الغازية والعصائر، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2014.

5. محمود سليم عبد الكريم النجار، تقييم الكفاءة المالية لنظام التأمين الصحي الحكومي في قطاع غزة، شهادة ماجيستر، كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل، 2015.

✓ المجلات العلمية

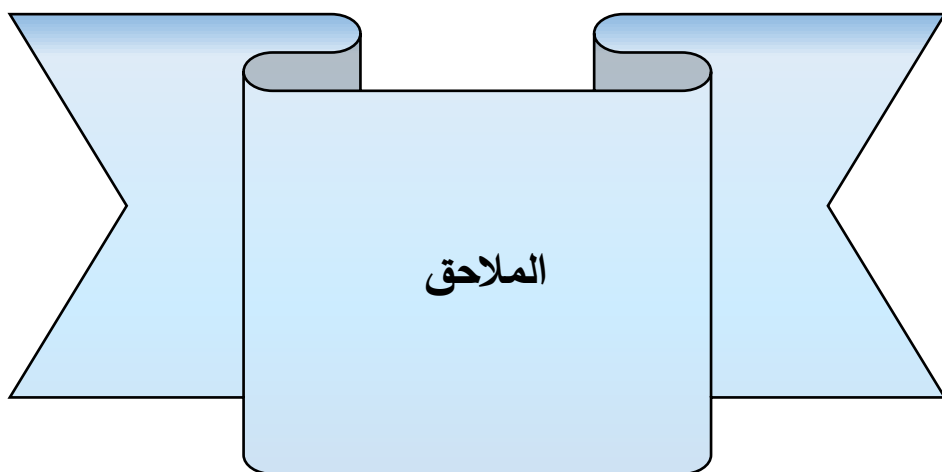
1. بزراقي حياة، بن ساهل وسيلة، المحاسبة الرشيقية وخلق قيمة الزبون، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 14، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018.
2. حسني عابدي، عبد الرحمان محمد رشوان، احمد جاية، دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف وقياس الأداء، مجلة المحاسبة العربي، العدد 44، الكويت، 2017.
3. دلال خطاب، نور الدين زعبيط، دراسة وتقييم أنظمة التكاليف في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 7، العدد 1، 2022.
4. رائد مجيد عبد محمد، سعد سلمان عواد المعيني، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 25، الفصل الرابع 2013.
5. شلابي عمار، دور نظام التكاليف على أساس الأنشطة في إدارة التكلفة ودعم تنافسية المؤسسات الاقتصادية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 1، 2019.
6. عبد السلام طيب، طارق الصdraوي، عبد الكريم زرفاوي، دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض تكاليف الانتاج في المؤسسة الاقتصادية، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد 11، العدد 1، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2021.
7. عبد الشكور عبد الرحمان، قياس فعالية نظام محاسبة التكاليف، مجلة الأزهر بغزة، المجلد 14، العدد 2، 2012.
8. عصام بعلاش، دراسة نظرية لمفهوم المحاسبة الرشيقية وما يميزها عن المحاسبة التقليدية، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 10 العدد 02 جامعة ابن خلدون تيارت، الجزائر، سنة 2020.
9. علي عباس حمزة القيصر، التكامل بين تقنيات المحاسبة الرشيقية وبطاقة الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدامة، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، المجلد 12، العدد 50، 2014.
10. فهد عبد الله، مفهوم الكفاءة الاقتصادية وتطورها، مجلة الفكر القانوني، والاقتصادي، السنة الحادية عشر، العدد الثاني، كلية الحقوق قسم الاقتصاد والمالية العامة.

11. كاظم حاتم، نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة العامة للصناعات الكهربائية بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة مركز دراسات الكوفة، العدد 35، جامعة الكوفة، 2014.
12. ليندا عيش عوض الله، بابر إبراهيم الصديق، أثر التكامل بين محاسبة استهلاك الموارد والمحاسبة نظام الرشيقة في تخفيض التكاليف، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الدراسات التجارية، العدد 19 جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2018.
13. وليد مرغني، زكرياء دمدوم، المحاسبة الرشيقة ودورها في تعزيز الاستراتيجية التنافسية المرتكزة على التكلفة، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية، المجلد 01، العدد 7، جامعة الوادي الجزائر، 2022.
14. وليد مرغني، زكرياء دمدوم، عبد الحق بوقفة، تحديات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 7، العدد 1 مكرر، ولاية الوادي، الجزائر، أفريل، 2021.

ثانيا: باللغة الأجنبية

1. Abeer Abdelmoneim Mohamed, the Relationship between Lean Management Accounting Techniques and Decision Making in the Lean Context, Faculty of Commerce, Ain Chams University.
2. Benzitouni. N, & Mehassouel, N. M., Factors Affecting Accounting Information System's Effectiveness and Efficiency. Journal of Financial, Accounting and Managerial Studies, 10(1), 2023.
3. Bojana Novicevc Cecevie, Milica Dordevic, Lean Accounting and Value Stream Costing for More Efficient Business Processes, Economic Themes, 58/4, 2020.
4. Brin Maskell, Bruce Baggaley, Larry Grasso, Practical Lean Accounting, Second Edition, 2004.
5. Dimi Ofileanu, Dan Loam Topor, Lean Accounting-An Ingenious, Solution for Cost Optimization, International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, April 2014, Vol4, No4.
6. Fayyadh, Shakir. S, the Impact of Implementing Lean Accounting on Cost Reduction and Improving the Quality of Managerial Decisions. Journal of Cultural Analysis and Social Change, 10(4) 2025.
7. Kanthana Ditkaew, 'The Effect of Lean Accounting Implémentation on Organisationnel Performance', International Journal of Asian Business and Information Management, v13, NO1, 2022.
8. Kaplan, R. S., & Anderson, S. R. Time-Driven Activity-Based Costing. Harvard Business School Working, No 04-045, 2003.
9. Lukasz Dekier, "The Origins and Evolution of Lean Management System", Journal of International Studies, Vol. 5, No. 1, 2012.
10. Nguyen, T. M. P., & Ngo, T. H. C. Determinants Influencing the Application of Lean Accounting: The Case of Vietnamese Garment Firms. Journal of Risk and Financial Management, 16(5), 2023.

11. Patxi Ruiz_De Arbulo_Lopez, Jordi Fortuny_Santos, Lluís Cuatrecasas_Arbos Lean Manufacturing: Costing the Value Stream, As Accepted in Industrial Management and Data Systems Vol 113, Iss 5, 2013.
12. Pranav Y. Dave, The history of lean manufacturing by the view of Toyota _ FORD, International Journal of Scientific & Engineering Research V (11), I (8), August 2020.
13. Shekh Mohamad Aziz, P., Using Lean Accounting in Simplifying and Modifying Financial Reports (Focus on Value Stream): A Practical Study in Al-Hayat Soft Drinks and Mineral Water Company. Journal of Accounting and Financial Studies (JAFS), 9(28), 2014.
14. Womack, J.P. & Jones, D.T., Lean Thinking: Banish Waste and Create Wealth in Your Corporation. New York, London, Sydney Singapore 1996.



الملحق رقم 1: قائمة الأساتذة المحكمين

الرقم	اللقب والاسم	الرتبة	الجامعة
01	مزهود عبد المجيد	أستاذ محاضر	جامعة سكيكدة
02	بوقفة وفاء	أستاذ محاضر	جامعة سكيكدة
03	صيد مريم	أستاذ محاضر	جامعة سكيكدة

الملحق رقم 2: استمارة الدراسة

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق



استبيان:

نحن بصدد اعداد مذكرة التخرج لنيل شهادة ماستر، نقدم لكم هذا الاستبيان الذي يندرج في إطار دراسة ميدانية حول أثر تطبيق مبادئ المحاسبة الرشيقة في تحسين كفاءة قياس التكاليف _ دراسة ميدانية.

نأمل منكم التفضل بالإجابة على هذا الاستبيان بدقة، حيث سنستخدم البيانات لأغراض علمية فقط مع ضمان سريتها. شاكرين لكم حسن تعاونكم.

نستعرض فيما يلي نبذة مختصرة عن المحاسبة الرشيقة وتيار القيمة مع توضيح أهم أدوات تطبيقها.

المحاسبة الرشيقة أسلوب حديث يركز على تبسيط إجراءات القياس والتقارير المالية من خلال الاهتمام بالأنشطة التي تضيف قيمة حقيقية للمؤسسة، مع تقليل الهدر وتحسين كفاءة استخدام الموارد، وتوفير معلومات دقيقة وسريعة تدعم اتخاذ القرار. وتعتمد في تطبيقها على عدة أدوات أهمها خرائط تدفق القيمة لتحليل تدفق العمليات وتحديد الأنشطة ذات القيمة، والتكلفة المستهدفة للتحكم المسبق في التكاليف وضمان تحقيق الربح، إضافة الى التحسين المستمر الذي يهدف الى تطوير العمليات وزيادة الكفاءة وتحقيق رضا الزبائن.

من اعداد الطالبتين:

تحت اشراف:

د/ عبد الواحد محمد

الهامل عائشة

عماري الهام

المعلومات المتعلقة بالموظف:

الرجاء وضع علامة (x) في خانة الإجابة التي تراها مناسبة

1. الجنس:

أنثى ☐ ذكر ☐

2. العمر:

أقل من 30 ☐ من 30 الى 40 ☐ أكثر من 40 ☐

3. المستوى التعليمي:

ليسانس ☐ ماستر ☐ دكتورا ☐ شهادات أخرى ☐

4. الوظيفة:

محاسب ☐ مدقق ☐ مدير مالي ☐ مراقب تسيير ☐ وظيفة أخرى ☐

5. التخصص العلمي:

محاسبة ومالية ☐ إدارة مالية ☐ محاسبة وتدقيق ☐ تخصص آخر ☐

6. الخبرة المهنية:

أقل من 05 سنوات ☐ من 05 الى 10 سنوات ☐ من 10 وما فوق ☐

المحور الاول: مدى تبني مبادئ المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية.

الرقم	البيان	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق بشدة
تقليل الهدر					
1	تعتمد المؤسسة على أساليب منهجية لتحديد مصادر الهدر وتقليلها.				
2	يتم تقليل الضياع في العمليات الانتاجية أو الخدمية.				
3	تساهم ممارسات المؤسسة في تقليل الأنشطة غير الضرورية.				
4	تعمل المؤسسة على تقليل الوقت الضائع في العمليات.				
5	تسعى المؤسسة إلى تحسين استغلال الموارد المتاحة.				
6	تعمل المؤسسة على اكتشاف مصادر الهدر ومعالجتها باستمرار.				
تبسيط الاجراءات					
7	يتميز نظام العمل في المؤسسة بالبساطة وسهولة الإجراءات المحاسبية والادارية.				
8	تعتمد المؤسسة أساليب تقلل من التعقيدات الادارية في العمل المحاسبي.				
9	يتم تقليل عدد الخطوات اللازمة لانجاز العمليات المختلفة.				
10	تساهم بساطة الاجراءات في تقليل الأخطاء.				
11	يتم تطوير الاجراءات بما يتلائم مع سهولة الاستخدام.				
12	يتم توحيد الاجراءات لتسهيل تنفيذ العمليات المختلفة.				
الاعتماد على تدفق القيمة					
13	تعتمد المؤسسة على تقسيم العمليات وفق تدفق القيمة بدلا من مراكز التكلفة.				

					14	تساهم طريقة تدفقات القيمة في تبسيط نظام التكاليف.
					15	يساهم اعتماد تدفق القيمة في تحسين شفافية المعلومات التكاليفية.
					16	تساهم مقارنة تدفق القيمة في تقليل التكاليف غير الضرورية.
					17	يساعد تحليل تدفق القيمة في تحديد التكلفة الحقيقية للمنتج أو الخدمة.
التحسين المستمر						
					18	تعتمد المؤسسة على التحسين المستمر في مختلف أنشطتها.
					19	يساعد التحسين المستمر في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
					20	تساهم التحسينات المستمرة في تقليل التكاليف غير ضرورية.
					21	تعمل المؤسسة على معالجة الأخطاء وتحسين العمليات بشكل مستمر.

محور الثاني: كفاءة قياس التكاليف.

الرقم	البيان	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة
دقة قياس التكاليف						
1	يساعد نظام التكاليف في تقليل الأخطاء عند احتساب التكاليف.					
2	يساهم نظام التكاليف المعتمدة في قياس تكلفة المنتجات بدقة.					
3	يوفر نظام التكاليف معلومات دقيقة حول تكلفة كل نشاط.					

					4	تعتمد المؤسسة على بيانات فعلية وموثوقة عند قياس التكاليف.
سرعة توفير معلومات التكاليف						
					5	يوفر نظام التكاليف معلومات في الوقت المناسب للإدارة.
					6	يتم تحديث بيانات التكاليف بشكل مستمر.
					7	يساهم نظام التكاليف في تسريع عملية اتخاذ القرار.
					8	يمكن الحصول على معلومات التكاليف عند الحاجة بسهولة.
ملاءمة معلومات التكاليف لاتخاذ القرار						
					9	تعتمد الإدارة على معلومات التكاليف عند تقييم الأداء.
					10	تساعد معلومات التكاليف في تحديد مجالات الانفاق داخل المؤسسة.
					11	تساعد معلومات التكاليف في معرفة المنتجات الأكثر ربحية.
					12	تساعد معلومات التكاليف في دعم القرارات الادارية المناسبة.

الملحق الثالث: مخرجات نظام spss

أولاً: الصدق

الارتباط بين المحاسبة الرشيقية وكفاءة قياس التكاليف والاستمارة ككل

		Correlations		
		المحاسبة الرشيقية	كفاءة قياس التكاليف	الاستمارة ككل
المحاسبة_الرشيقية	Pearson Correlation	1	,801**	,963**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000
	N	57	57	57
كفاءة_قياس_التكاليف	Pearson Correlation	,801**	1	,933**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000
	N	57	57	57
الاستمارة_ككل	Pearson Correlation	,963**	,933**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	
	N	57	57	57

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

ثانياً: الثبات

1- المحاسبة الرشيقية

Reliability Statistics	
Cronbach's	
Alpha	N of Items
,936	21

2- كفاءة قياس التكاليف

Reliability Statistics	
Cronbach's	
Alpha	N of Items
,962	12

3- الثبات الكلي للاستمارة

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
,966	33

ثالثاً: وصف عينة الدراسة

Statistics

		الجنس	العمر	المستوى التعليمي	الوظيفة	التخصص التعليمي	الخبرة المهنية
N	Valid	57	57	57	57	57	57
	Missing	0	0	0	0	0	0

الجنس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أنثى	33	57,9	57,9	57,9
	ذكر	24	42,1	42,1	100,0
	Total	57	100,0	100,0	

العمر

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 30 سنة	2	3,5	3,5	3,5
	من 30 إلى 40 سنة	17	29,8	29,8	33,3
	أكثر من 40 سنة	38	66,7	66,7	100,0
	Total	57	100,0	100,0	

المستوى التعليمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	33	57,9	57,9	57,9
	ماستر	12	21,1	21,1	78,9
	دكتوراه	4	7,0	7,0	86,0

شهادات أخرى	8	14,0	14,0	100,0
Total	57	100,0	100,0	

		الوظيفة		
		Frequency	Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسب	28	49,1	49,1
	مدقق	2	3,5	52,6
	مدير مالي	3	5,3	57,9
	مراقب تسيير	2	3,5	61,4
	وظيفة أخرى	22	38,6	100,0
	Total	57	100,0	

		التخصص التعليمي		
		Frequency	Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسبة ومالية	29	50,9	50,9
	إدارة مالية	8	14,0	64,9
	محاسبة وتدقيق	5	8,8	73,7
	تخصص آخر	15	26,3	100,0
	Total	57	100,0	

		الخبرة المهنية		
		Frequency	Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 5 سنوات	1	1,8	1,8
	من 5 إلى 10 سنوات	14	24,6	26,3
	من 10 سنوات ما فوق	42	73,7	100,0
	Total	57	100,0	

رابعاً: تحليل محاور الدراسة

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
x1	57	1	5	3,67	,809

x2	57	2	5	3,63	,723
x3	57	1	5	3,63	,771
x4	57	1	5	3,68	,736
x5	57	2	5	3,82	,571
x6	57	1	5	3,67	,831
تقليص_الهدر	57	1,67	5,00	3,6842	,57794
x7	57	2	5	3,63	,899
x8	57	1	5	3,72	,796
x9	57	1	5	3,49	,710
x10	57	1	5	3,68	,827
x11	57	1	5	3,61	,750
x12	57	1	5	3,61	,726
تبسيط_الاجراءات	57	1,17	4,50	3,6257	,59702
x13	57	2	5	3,30	,886
x14	57	2	5	3,54	,734
x15	57	1	5	3,54	,734
x16	57	1	5	3,49	,759
x17	57	1	5	3,51	,759
الاعتماد_على_تدفق_القيمة	57	1,60	4,40	3,4772	,64559
x18	57	1	5	3,67	,893
x19	57	2	5	4,00	,627
x20	57	1	5	3,93	,728
x21	57	2	5	4,00	,681
التحسين_المستمر	57	1,50	5,00	3,8991	,61937
y1	57	1	5	3,86	,718
y2	57	1	5	3,81	,811
y3	57	2	5	3,88	,758
y4	57	2	5	3,91	,714
دقة_قياس_التكاليف	57	1,75	5,00	3,8640	,65136
y5	57	1	5	3,79	,861
y6	57	1	5	3,72	,774
y7	57	2	5	3,84	,751
y8	57	1	5	3,74	,835
سرعة_توفير_معلومات_التكاليف	57	1,50	5,00	3,7719	,72469
y9	57	1	5	3,67	,787
y10	57	1	5	3,67	,831
y11	57	1	5	3,72	,840
y12	57	1	5	3,75	,763
ملاءمة_معلومات_التكاليف_لاتخاذ	57	1,00	5,00	3,7018	,74618
Valid N (listwise)	57				

خامسا: اختبار الفرضيات

الفرضية الرئيسية

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	المحاسبة_الرشيقة ^b	.	Enter

a. Dependent Variable: كفاءة_قياس_التكاليف

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,801 ^a	,642	,636	,39952

a. Predictors: (Constant), المحاسبة_الرشيقة

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	15,756	1	15,756	98,711	,000 ^b
Residual	8,779	55	,160		
Total	24,535	56			

a. Dependent Variable: كفاءة_قياس_التكاليف

b. Predictors: (Constant), المحاسبة_الرشيقة

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta	
1 (Constant)	-,054	,389		,890
المحاسبة_الرشيقة	1,048	,105	,801	,000

a. Dependent Variable: كفاءة_قياس_التكاليف

الفرضية الفرعية الأول

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	تقليص الهدر ^b	.	Enter

a. Dependent Variable: كفاءة_قياس_التكاليف

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,722 ^a	,522	,513	,46198

a. Predictors: (Constant), تقليص الهدر

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	12,796	1	12,796	59,954	,000 ^b
Residual	11,739	55	,213		
Total	24,535	56			

a. Dependent Variable: كفاءة_قياس_التكاليف

b. Predictors: (Constant), تقليص الهدر

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta	
1 (Constant)	,732	,398		,071
تقليص الهدر	,827	,107	,722	,000

a. Dependent Variable: كفاءة_قياس_التكاليف

الفرضية الفرعية الثانية

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	تبسيط الاجراءات ^b	.	Enter

a. كفاءة_قياس_التكاليف Dependent Variable:

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,613 ^a	,376	,365	,52762

a. Predictors: (Constant), تبسيط_الاجراءات

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	9,223	1	9,223	33,131	,000 ^b
Residual	15,311	55	,278		
Total	24,535	56			

a. كفاءة_قياس_التكاليف Dependent Variable:

b. Predictors: (Constant), تبسيط_الاجراءات

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Beta		
1 (Constant)	1,315		3,030	,004
تبسيط_الاجراءات	,680	,613	5,756	,000

a. كفاءة_قياس_التكاليف Dependent Variable:

الفرضية الفرعية الثالثة

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	الاعتماد_على_تدفق_ا لقيمة ^b	.	Enter

a. كفاءة_قياس_التكاليف Dependent Variable:

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,653 ^a	,427	,417	,50555

a. Predictors: (Constant), الاعتماد_على تدفق القيمة

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	10,477	1	10,477	40,994	,000 ^b
Residual	14,057	55	,256		
Total	24,535	56			

a. Dependent Variable: كفاءة_قياس التكاليف

b. Predictors: (Constant), الاعتماد_على تدفق القيمة

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Beta		
1 (Constant)	1,450		3,918	,000
الاعتماد_على تدفق القيمة	,670	,653	6,403	,000

a. Dependent Variable: كفاءة_قياس التكاليف

الفرضية الفرعية الرابعة

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	التحسين المستمر ^b	.	Enter

a. Dependent Variable: كفاءة_قياس التكاليف

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,691 ^a	,477	,467	,48302

a. Predictors: (Constant), التحسين المستمر

ANOVA^a

	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11,703	1	11,703	50,159	,000 ^b
	Residual	12,832	55	,233		
	Total	24,535	56			

a. Dependent Variable: كفاءة_قياس_التكاليف

b. Predictors: (Constant), التحسين_المستمر

Coefficients^a

		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	Model	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	,901	,411		2,191	,033
	التحسين_المستمر	,738	,104	,691	7,082	,000

a. Dependent Variable: كفاءة_قياس_التكاليف

